



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.901154/2012-94
ACÓRDÃO	3201-012.485 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SADIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRODUÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

No contexto da não cumulatividade das contribuições sociais, consideram-se insumos os bens e serviços adquiridos que sejam essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, observados os demais requisitos da lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. VESTIMENTAS. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). MATERIAL DE LIMPEZA. POSSIBILIDADE.

No processo produtivo de alimentos destinados ao consumo humano, mostram-se essenciais e necessários os dispêndios com vestimentas próprias, equipamentos de proteção individual (EPI) e material de limpeza, desinfecção e higienização, todos utilizados ou consumidos na produção, proporcionando, portanto, o direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, observados os demais requisitos da lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. PALLETS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com material de embalagem e pallets, para proteção e conservação da integridade de produtos alimentícios durante o transporte, enquadram-se no conceito de insumos para fins de desconto de créditos das contribuições sociais não cumulativas.

NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE. CRÉDITO PRESUMIDO.

É obrigatória a suspensão na operação de venda dos produtos definidos especificamente na legislação tributária quando o adquirente for pessoa

jurídica tributada com base no lucro real, que exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos da agroindústria. As aquisições de insumos com suspensão permitem o desconto de crédito presumido, observados os requisitos da lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA.

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. (Súmula CARF nº 157)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO LEGAL.

A lei veda a apropriação de créditos das contribuições não cumulativas nas aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, independentemente de se tratar de bens aplicados na fabricação de produtos tributados ou não tributados.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DEPRECIAÇÃO. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas com base nos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado utilizados nas atividades da empresa, independentemente da data de aquisição desses bens.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO COMBUSTÍVEL. LUBRIFICANTES. ENERGIA TÉRMICA. POSSIBILIDADE.

A lei garante o direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas em relação a combustíveis e lubrificantes utilizados como insumos no processo produtivo, bem como na produção de energia térmica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, observados os demais requisitos da lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas. (Súmula CARF nº 217)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS SEMIACABADOS OU EM ELABORAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos semiacabados, ou em elaboração, entre estabelecimentos da empresa geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas na qualidade de insumos aplicados na produção.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO DECLARADO COMO INSUMO. ALTERAÇÃO DO PEDIDO. IMPOSSIBILIDADE.

Não tendo constado do Pedido de Ressarcimento (PER/DComp), e nem informado no Dacon, o pedido alternativo formulado pelo interessado quanto à apuração de créditos com base nos encargos de depreciação de material de construção registrado originalmente como insumo, há que se considerar que o processo administrativo fiscal não pode ser utilizado para retificar requisições do próprio sujeito passivo em face de decisões administrativas a ele desfavoráveis.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS IMPORTADOS. POSSIBILIDADE.

Ensejam direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas os insumos importados aplicados na produção, observados os demais requisitos da lei.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, sob pena de indeferimento do pedido de ressarcimento e da declaração de compensação formulados sem a devida comprovação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, (I.1) para reverter as glosas de créditos relativos aos seguintes itens: (I.1.1) uniformes, artigos de vestuário, equipamentos de proteção individual (EPI) de empregados, materiais de uso pessoal e materiais de limpeza, desinfecção e higienização, (I.1.2) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado utilizados nas atividades da empresa, devidamente comprovados, independentemente da data de aquisição

desses mesmos bens, nos exatos termos consignados na Informação Fiscal resultante da diligência, (I.1.3) diluentes, graxa, lubrificantes, óleos, gás utilizado como combustível, hexano utilizado como combustível em motores do parque produtivo e como solvente na extração de óleos graxos e gordura, GLP utilizado no processo industrial como combustível para máquinas, inclusive empilhadeiras, diesel utilizado na combustão de máquinas, equipamentos e geradores de energia, e lenha utilizada como combustível na geração de energia térmica para as caldeiras no processo industrial, (I.1.4) frete de produtos semiacabados ou em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica, (I.1.5) insumos importados, nos exatos termos constantes da Informação Fiscal decorrente da diligência, e (I.1.6) fécula de mandioca, água, peças e equipamentos de reposição, serviços de frete (entradas de animais/integração), serviços de tratamento de resíduos, serviços de limpeza, serviços de exploração florestal, serviços de água e esgoto, serviços de dedetização, serviços técnicos de laboratórios, paletes de polietileno (uso interno), serviços de terraplanagem e serviços de instalação industrial, e (I.2) para reconhecer o direito ao desconto de créditos presumidos, nos exatos termos constantes da Informação Fiscal resultante da diligência, e restabelecer, no cálculo do crédito presumido da agroindústria, a aplicação do percentual definido com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo, nos termos da súmula CARF nº 157; e, (II) por maioria de votos, para reverter as glosas de créditos relativos a pallets de madeira utilizados no transporte de matérias-primas ou produtos acabados, bem como dos demais materiais de embalagem, dentre os quais as caixas de papelão e filme Stretch, vencido neste item o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, que negava provimento.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Pedidos de Ressarcimento, cumulados com declaração de compensação, de créditos da Cofins não cumulativa relativos a custos, despesas e encargos vinculados às receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior que não puderam ser deduzidos na forma do inciso I do § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

A repartição de origem, após realizar verificações fiscais por amostragem (conferências físicas de notas fiscais, valores, fornecedores, descrição do produto, classificação CFOP e sua relação com o processo produtivo, livros fiscais e Dacon), bem como consultas aos

seus sistemas informatizados, decidiu, por meio do Despacho Decisório nº 822, de 01/10/2012, não reconhecer o direito creditório pleiteado e não homologar a compensação declarada, com fundamento na Lei nº 10.833/2003, bem como na IN SRF nº 404/2004, em razão das seguintes constatações:

a) créditos apropriados indevidamente relativos a bens e serviços que não se enquadram no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, tratando-se, em verdade, de despesas gerais necessárias às operações industriais e comerciais normais de qualquer estabelecimento industrial/comercial, sem direito a crédito das contribuições relativas ao PIS e à Cofins, não se enquadrando, portanto, ao conceito de insumos (inerência direta);

b) créditos apropriados indevidamente relativos a insumos adquiridos com suspensão das contribuições sociais (soja em grãos, milho em grãos, boi castrado e boi castrado rastreado, frango vivo para corte, novilha, novilha rastreada, vaca, vaca rastreada, leitão para recria multiplicador, leitão recria, suíno vivo geral para abate, suíno vivo parceria);

c) créditos apropriados indevidamente relativos a aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela tributação (cebola “in natura” da posição NBM 7, produtos químicos orgânicos intermediários de síntese classificados no capítulo 29 da NBM e relacionados no Anexo II do Decreto nº 6.426/2008 e nas posições 30.03, 30.02, 30.04, 38.08, leite em pó, integral e desnatado da posição NBM 4, queijo mozarela, queijo processado tipo gorgonzola, queijo processado tipo pizza, queijo “cream cheese”, queijo cremoso, queijo prato processado, requeijão e ricota fresca do capítulo 4 da NBM, além de ovos fértil, também do capítulo 4 da NBM);

d) créditos apropriados indevidamente relativos a materiais que não se enquadram no conceito de insumos por falta de inerência direta (botas, avental, bateria, blusa, calças, camisas, graxa, óleo, lubrificantes, luvas, “pallets”, protetor, sapatos, detergente, toalha de banho, tinta, pincel, etc.);

e) créditos apropriados indevidamente relativos a frete entre estabelecimentos da mesma empresa, de produto acabado ou de produto em elaboração, bem como entre parceiros agrícolas no transporte de ovos, ração e frango vivo (produção intermediária);

f) falta de comprovação das aquisições de insumos no mês de abril de 2006;

g) créditos apropriados indevidamente relativos a bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumos (Madeirit, agregado para piso de alta resistência P600-A, água, aparelho GPS, areia fina, areia média, argamassa, aspirador de pó, arroz pilão, assento para vaso sanitário branco, azulejo branco, balas, bateria, biscoito doce, biscoito salgado, bisteca bovina, bombom, boné com logomarca Sadia, bota descartável de plástico, botina, café, caixa d'água, caixa descarga, cal hidratado, cal virgem, calças, calcinha em malha grande, calcinha em malha média, calcinha em malha tamanho pequeno, calculadora de bolso, câmara de ar, camisa, camiseta, capacete fibra, carrinho de mão, cebola, célula carga, cerâmica, chapa de aço, chocolate, chuveiro elétrico, cimento comum e portland, conjunto de uniforme em TNT tamanho único,

concreto, cortina cronômetro, detergente, enxada, espelho, escada, espelho, esponjas brite tradicional, espumadeira, faca, farinha, farinha de trigo, feijão carioca, ferro chato, ferro construção, fórmica, forro, gasolina, graxa, japonsa, kit dupont, lajota, lanterna, leite desnatado, lençol, lenços de papel, lona plástica, luminária, luva cirúrgica, madeira, chapa, madeira escora, madeira forma, madeira pinho, madeira tábuas, mamadeira, medidor de ângulo, meia algodão creme longa, meia algodão curta, memoraria, micro concreto rápido, motor, óleo 10w30, organizador de documento, organizador plástico grande, ovo de galinha, ovos vermelhos, pallet em polietileno, pedra brita, pincel chato, placa de acrílico, pneu, prego, programador, projetor, pulverizador, queijo mozarela, relógio, relógio de parede, rolo de pintura, sagu, sal para churrasco, sal refinado, sandália, sapato, software, solvente tinner, sutiã, telefone sem fio, telha de barro, tesoura poda, tijolo furado, tinta óleo e acrílica, toalha, torneira, touca tecido, vergalhão, verniz, vidro, viga e pagamentos a empresas de engenharia, associação de criadores, exploração floresta, informática, sem a descrição dos serviços correspondentes, serviços ambientais, associação de criadores, contribuições à Apae, Associação de Suinocultores, serviços de engenharia (necessitam ser ativados), pagamentos a empresas de informática, desenvolvimento de pesquisa, limpeza e serviços gerais, etc.;

h) glosa de créditos relativos a bens e serviços utilizados em reformas, ampliações ou modernização de instalações que exigem sua incorporação ao ativo fixo, excluídos do conceito de insumo direto (areia fina e média; argamassa, assento para vaso sanitário, azulejo branco, bacia sanitária, caixa de descarga, cal hidratado, cerâmica, chapa de alumínio e de ferro, cimento comum, concreto refratário, ferro chato, madeiras, tijolos e tinta, pedra brita, etc.);

i) glosa de encargos de depreciação relativos a bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004;

j) glosas relativas a valores identificados como insumos importados mas que não guardavam correspondência com essa rubrica (óleo de palmiste, acidificante ração, metionina, metilato de sódio etc.);

k) reclassificação da apropriação genérica do percentual de 60% para apuração do crédito presumido da agroindústria, independentemente de se tratar de carnes frescas e congelados (percentual definido em lei de 60%) ou demais insumos (50% para soja e derivados e 30% para demais insumos), e glosa do creditamento integral como insumo, uma vez que tais créditos somente podem ser deduzidos, e não ressarcidos, na apuração da contribuição devida.

Cientificado da decisão de origem, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade e requereu a reforma do despacho decisório, arguindo o seguinte:

1) inaplicabilidade à não cumulatividade das contribuições do conceito de insumos da legislação do IPI, pois, nos casos da espécie, tem-se direito a crédito relativamente a bens, serviços e encargos que se transformam em custos de produção ou em despesas operacionais, mormente quando tais dispêndios encontram-se intrinsecamente vinculados à obtenção das

receitas tributáveis, nos termos dos §§ 7º e 8º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 – acepção ampla do conceito de insumos.

2) direito a crédito nas aquisições com suspensão, pois somente com o advento da IN RFB nº 977/2009 que a suspensão passou a ser obrigatória, ou que tais aquisições sejam incluídas no crédito presumido;

3) direito ao crédito presumido da agroindústria em relação a aquisições de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas, tendo sido corretamente aplicados os percentuais de 60%, 50% e 35%, pois eles se referem aos insumos adquiridos e não ao produto final, havendo, ainda, direito ao ressarcimento, conforme previsto no art. 36 da Lei nº 12.058/2009;

4) direito a crédito em relação à aquisição de uniformes, vestuários, equipamentos de proteção, uso pessoal, materiais de limpeza, desinfecção e higienização, produtos esses de uso obrigatório por determinação da Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde;

5) direito à apropriação das aquisições de ovos e cebola *in natura* sujeitas a alíquota zero como crédito presumido da agroindústria e das demais aquisições por respeito ao princípio da não cumulatividade;

6) direito a crédito de produtos utilizados na movimentação de cargas e de embalagens para transporte (pallets);

7) direito a crédito em relação às despesas com frete na aquisição e na venda de mercadorias, inclusive nas transferências entre estabelecimentos;

8) direito a crédito em relação aos bens adquiridos no mês de abril de 2006, pois ocorrera equívoco na identificação dos valores devidos no mês (apresenta planilha correta);

9) direito a crédito em relação aos demais insumos utilizados em construção e reformas com base nos encargos de depreciação;

10) direito a crédito em relação a óleo, graxa e gasolina aplicados em máquinas e equipamentos utilizados na produção;

11) direito a crédito com base nos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado independentemente das datas de aquisição, pois a limitação temporal imposta pelo art. 31, § 1º, da Lei nº 10.865/2004 foi considerada inconstitucional pelo TRF4, tendo o STF já reconhecido a repercussão geral da matéria;

12) em relação aos insumos importados, considerados como “inflados” pela Fiscalização, eles foram devidamente calculados, mas em valores superiores aos informados, cujo excesso de créditos deverá ser aproveitado nos meses subsequentes, não tendo havido a identificação de que itens foram glosados, configurando-se cerceamento do direito de defesa (nova planilha foi apresentada);

13) necessidade de realização de perícia diante da natureza do seu objeto social.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Em estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo da Cofins, somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada pela com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÕES TRIBUTADAS.

Somente geram créditos da Cofins passíveis de desconto da contribuição devida os valores das aquisições de bens ou serviços sujeitos ao pagamento da contribuição.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SERVIÇOS DE FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste permissivo legal para tomada de créditos da Cofins a partir de dispêndios com serviços de frete de mercadorias ou produtos entre estabelecimentos da empresa.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. DEPRECIAÇÃO OU AMORTIZAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. VEDAÇÃO.

É vedada, por expressa determinação legal, a apropriação, a partir de 01/08/2004, de créditos da Cofins calculados sobre os encargos de depreciação de bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A DRJ declarou a definitividade das seguintes matérias não contestadas pelo contribuinte:

- a) linha 02 – a recorrente não contesta a glosa: das aquisição de bens tidos pela fiscalização como aquisições de bens que deveriam ser ativados (item 3.1.3.2 do voto);
- b) das aquisições de insumos do mês de abril que foram glosadas por falta de comprovação (ver item 3.1.5 do voto);
- c) linha 03 (Serviços utilizados como insumos) da ficha 16A do Dacon.

Cientificado da decisão da DRJ em 09/06/2014 (e-fl. 253), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 03/07/2014 (e-fl. 255) e requereu o reconhecimento do direito a créditos a que faz jus e o deferimento de perícia técnica, repisando os mesmos argumentos de defesa, sendo destacados os apontamentos da DRJ relativos a erros de preenchimento do Dacon que, segundo o Recorrente, não poderiam contrariar os princípios da legalidade e da busca da verdade material.

Contestou também o contribuinte a afirmativa da DRJ acerca da definitividade de algumas matérias consideradas não contestadas que, segundo ele, foram devidamente enfrentadas em sua Manifestação de Inconformidade.

Junto ao recurso, o contribuinte trouxe aos autos Parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) acerca da essencialidade de “serviços de frete e carreto, de abate e processamento, de inspeção sanitária, de carga e descarga (transbordo), de lavagem de uniformes, de transporte interno e de reforma de paletes e, ainda, dos insumos copolímero etileno octano (polietileno), SP Griller, diversos paletes e SP Big Bag” (e-fl. 302 e seguintes).

Em julho de 2017, o contribuinte trouxe aos autos laudo técnico acerca do seu processo produtivo.

Em 24 de setembro de 2019, por meio da Resolução nº 3201-002.315, a turma julgadora decidiu converter o julgamento do recurso em diligência, para que a unidade de origem providenciasse o seguinte: 1º) solicite ao Recorrente a apresentação de memória de cálculo, acompanhada da documentação contábil-fiscal comprobatória, inclusive da escrita fiscal, se for o caso, demonstrando a apuração do crédito presumido da agroindústria em relação às aquisições junto a pessoas físicas e cooperativas, incluindo as aquisições de ovos e cebola *in natura* sujeitas à alíquota zero, dados esses que deverão ser objeto de auditoria com vistas a se comprovar a efetiva existência do direito creditório pleiteado em relação a esses itens; 2º) audite planilhas apresentadas pelo Recorrente relativas às aquisições ocorridas no mês de abril de 2006, tendo em vista sua alegação de que teria havido equívoco na informação anteriormente fornecida à Fiscalização relativamente aos valores devidos no mês, inclusive, se for o caso, com novas intimações para o contribuinte prestar esclarecimentos e/ou fornecer provas do direito alegado (OBS: consta de nota do processo que o processo nº 13983.720376/2012-10 possui documento em CD/DVD e a Fiscalização informa no despacho decisório que se organizou o dossiê físico nº 10925.000186/2012-71 para a guarda das mídias digitais que contêm a documentação apresentada pelo contribuinte; contudo, não se consegue acessar nenhum desses processos no E-processo para as verificações devidas); 3º) solicite ao Recorrente a apresentação de memória de cálculo, acompanhada da documentação contábil-fiscal comprobatória, inclusive da escrita fiscal, se for o caso, demonstrando a apuração dos encargos de depreciação decorrentes da ativação de aquisições de bens e serviços utilizados na construção ou reforma de bens do ativo imobilizado, dados esses que deverão ser objeto de auditoria com vistas a se comprovar a efetiva existência do direito creditório pleiteado em relação a esses itens; 4º) solicite ao Recorrente a comprovação de que os bens identificados como “óleo, graxa e gasolina” (e outros similares) foram aplicados em máquinas e equipamentos utilizados no seu processo produtivo; 5º) audite planilha apresentada pelo Recorrente relativa aos insumos importados que, segundo ele, foram considerados como “inflados” na ação fiscal, tendo-se em conta a afirmação de que tais insumos haviam sido devidamente calculados, em valores superiores aos informados, cujo excesso de créditos deveria ser aproveitado nos meses subsequentes; 6º) na oportunidade, tendo-se em conta o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que evidencia o atual entendimento da Receita Federal quanto ao

conceito de insumos na não cumulatividade das contribuições, proceda à reanálise do enquadramento como insumos dos bens e serviços adquiridos que haviam sido glosados, precipuamente quanto à sua essencialidade e relevância no processo produtivo, considerando o Parecer técnico do Instituto Nacional de Tecnologia (INT) e o Laudo acerca do processo produtivo apresentados.

Realizada a diligência, a fiscalização registrou os seus resultados na Informação Fiscal de fls. 460 a 483, vindo o Recorrente a se manifestar acerca desses resultados na petição de fls. 490 a 493.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de Pedido de Restituição da Cofins apurada na sistemática não cumulativa, acompanhado de Declaração de Compensação, formulados com base nas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, em relação aos quais permanecem controvertidas as glosas relativas a determinados bens e serviços que, segundo o Recorrente, se aplicam no processo produtivo e se subsomem no conceito de insumo.

Segundo o relatório supra, as glosas de créditos efetuadas pela Fiscalização não decorreram da falta de comprovação das aquisições efetuadas, mas do conceito de insumos por ela adotado ou da falta de previsão legal autorizativa do crédito, tendo sido realizadas conferências físicas de notas fiscais, averiguados valores, fornecedores, descrição do produto, classificação CFOP e sua relação com o processo produtivo, livros fiscais e o Dacon.

Em relação à alegação da DRJ de que algumas matérias não haviam sido impugnadas expressamente pelo contribuinte, há que se registrar, de pronto, que assiste razão ao Recorrente pois elas haviam sido, sim, contestadas pelo então Manifestante, ainda que parte delas genericamente.

Feitas essas considerações, registre-se que se encontram controvertidas neste processo as matérias a seguir identificadas:

- a) direito a crédito nas aquisições com suspensão;
- b) direito ao crédito presumido da agroindústria em relação a aquisições de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas e percentuais aplicáveis;

c) direito a crédito em relação à aquisição de uniformes, vestuários, equipamentos de proteção, uso pessoal, materiais de limpeza, desinfecção e higienização, produtos esses de uso obrigatório por determinação da Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde;

d) direito à apropriação das aquisições de ovos e cebola *in natura* sujeitas a alíquota zero como crédito presumido da agroindústria e das demais aquisições por respeito ao princípio da não cumulatividade;

e) direito a crédito de produtos utilizados na movimentação de cargas e de embalagens para transporte (pallets);

f) direito a crédito em relação às despesas com frete na aquisição e na venda de mercadorias, inclusive nas transferências entre estabelecimentos;

g) direito a crédito em relação aos bens adquiridos no mês de abril de 2006, pois, segundo o Recorrente, ocorrera equívoco na identificação dos valores devidos no mês (apresenta planilha);

h) direito a crédito em relação aos demais insumos utilizados em construção e reformas com base nos encargos de depreciação;

i) direito a crédito em relação a óleo, graxa e gasolina aplicados em máquinas e equipamentos utilizados na produção;

j) direito a crédito com base nos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado independentemente das datas de aquisição, pois a limitação temporal imposta pelo art. 31, § 1º, da Lei nº 10.865/2004 foi considerada inconstitucional pelo TRF4, tendo o STF já reconhecido a repercussão geral da matéria;

k) em relação aos insumos importados, considerados como “inflados” pela Fiscalização, o Recorrente alega que eles foram devidamente calculados, mas em valores superiores aos informados, cujo excesso de créditos deveria ser aproveitado nos meses subsequentes, não tendo havido a identificação de que itens foram glosados, configurando-se cerceamento do direito de defesa (nova planilha foi apresentada).

O Recorrente tem como objeto social “a industrialização, comercialização e exploração de alimentos em geral, principalmente derivados de proteína animal e produtos alimentícios que utilizam a cadeia de frio como suporte e distribuição, incluindo a exportação”.

Para análise do pleito, observar-se-ão os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem as matérias controvertidas, com destaque para o seu art. 3º, inciso II,¹ em

¹ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da [Tipi](#);

que se prevê o desconto de créditos na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços, tendo-se em conta o critério da essencialidade (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), nos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

Feitas essas considerações, passa-se à análise do mérito, considerando não ter sido suscitada qualquer questão preliminar.

I. Uniformes. Vestuário. EPI. Materiais de uso pessoal, limpeza, desinfecção e higienização.

O Recorrente alega que, dentre os insumos adquiridos, devidamente tributados, incluem-se os uniformes, artigos de vestuário, equipamentos de proteção individual (EPI) de empregados, materiais de uso pessoal e materiais de limpeza, desinfecção e higienização.

Segundo ele, os estabelecimentos que industrializam alimentos devem observar rigorosas normas do Ministério da Saúde/Secretaria de Vigilância Sanitária, dentre elas as Portarias nº 326/1997 e 368/1997, “que estabelecem requisitos para as boas práticas de fabricação de alimentos, os quais compreendem extenso rol de procedimentos a serem seguidos, e que, por sua vez, demandam a aquisição de produtos necessários principalmente à garantia da qualidade do alimento e salubridade do ambiente de produção”, abarcando “luvas, uniformes e materiais de proteção que “deverão ser laváveis, a menos que sejam descartáveis, e manter-se limpos, de acordo com a natureza dos trabalhos desenhados.”

Na diligência determinada por esta turma, a fiscalização concluiu que se trata de itens consumidos no processo produtivo (linha 2 do Dacon), que atendem os critérios de essencialidade ou relevância estabelecidos pelo STJ, alcançando os uniformes, EPI, produtos de limpeza e higienização.

Trata-se de bens necessários à produção alimentícia, por atender aos requisitos da Vigilância Sanitária, uma vez que, no processo produtivo de alimentos destinados ao consumo humano, mostram-se essenciais os dispêndios com vestimentas próprias, equipamentos de proteção individual (EPI) e material de limpeza, todos utilizados ou consumidos na produção, proporcionando, portanto, o direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, observados os demais requisitos da lei.

Esta turma ordinária, com outra composição, já votou nesse sentido, conforme se verifica das ementas a seguir transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

(...)

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes utilizados no ambiente de produção, observados os demais requisitos da lei. (Acórdão nº 3201-006.152, j. 20/11/2019).

[...]

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

(...)

CRÉDITO. VESTIMENTAS. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). MATERIAL DE LIMPEZA. POSSIBILIDADE.

No processo produtivo de alimentos destinados ao consumo humano, mostram-se essenciais e necessários os dispêndios com vestimentas próprias, equipamentos de proteção individual (EPI) e material de limpeza, todos utilizados ou consumidos na produção, proporcionando, portanto, o direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, observados os demais requisitos da lei. (Acórdão nº 3201-012.158, j. 15/10/2024)

Nesse sentido, vota-se por reverter as glosas de créditos, observados os demais requisitos da lei, quanto às aquisições de uniformes, artigos de vestuário, equipamentos de proteção individual (EPI) de empregados, materiais de uso pessoal e materiais de limpeza, desinfecção e higienização.

II. Embalagens para transporte. Pallets.

O Recorrente pleiteia a reversão da glosa de créditos apurados em decorrência da aquisição de bens utilizados na movimentação dos produtos fabricados (cargas), em especial os pallets e, também, as embalagens para transporte.

Segundo ele, referidos produtos são essenciais às suas atividades, em face das rigorosas normas de higienização e manutenção da qualidade, que são de observância obrigatória no setor da agroindústria, exercendo os pallets função primordial na movimentação de cargas, pois impedem “o contato do produto com a superfície do chão, o que é imprescindível ao cumprimento das exigências sanitárias dos órgãos reguladores, para a fabricação e comercialização dos produtos.”

Argumenta, ainda, que os pallets são “utilizados no processo produtivo, pois nas diversas das suas etapas são necessários para o deslocamento das matérias primas, em condições de higiene, sendo ainda utilizados para a armazenagem dos produtos acabados, até que sejam transportados para comercialização”, em conformidade com o Anexo I do Regulamento Técnico sobre as Condições Higiênico-Sanitárias e de boas práticas e fabricação para estabelecimentos

produtores/industrializadores de alimentos (Portaria nº 326/1997, da Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde).

Quanto ao material de embalagem para transporte, argumenta o Recorrente que ele é necessário à manutenção das condições de higiene e qualidade dos produtos alimentícios produzidos, desde a saída do estabelecimento fabril até a sua colocação nas gôndolas dos pontos de comercialização.

Na diligência determinada por esta turma julgadora, a fiscalização posicionou-se pela manutenção da glosa de créditos referentes aos pallets, que, segundo o agente fiscal, são aqueles descartáveis (one way) construídos com madeira, por se tratar de bens utilizados no transporte de produtos acabados para comercialização (movimentações externas), não participando, portanto, do processo produtivo.

Este CARF tem larga jurisprudência no sentido de reconhecer o direito de desconto de créditos nas aquisições de pallets, conforme se verifica das ementas a seguir reproduzidas:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/2018 a 30/06/2018

(...)

DESPESAS COM ARMAZENAGEM DE PRODUTOS ACABADOS. AQUISIÇÃO DE PALLETS, SERVIÇOS DE REFORMA, REMESSA PARA CONserto E RETORNO. CRÉDITO RECONHECIDO.

Considerando a natureza da atividade desempenhada pela contribuinte, sujeita a inúmeros regulamentos do Ministério da Agricultura e Pecuária e da Agência Nacional de Vigilância Sanitária, e dada a necessidade de contratação de armazéns com terceiros para depósito das mercadorias inacabadas ou acabadas os custos são dedutíveis a teor do artigo 3º das leis das contribuições. Da mesma forma em relação os gastos com aquisição de pallets e sua reforma, uma vez que preservam a integridade das embalagens e a qualidade das mercadorias no deslocamento, armazenamento, empilhamento e proteção dos produtos alimentícios. (Acórdão nº 3101-002.642, rel. Sabrina Coutinho Barbosa, j. 23/07/2024 – g.n.)

[...]

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

(...)

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com materiais de embalagens e **pallets**, para **proteção e conservação da integridade de produtos alimentícios durante o transporte**, **enquadram-se no conceito de insumos** fixado pelo Superior Tribunal de Justiça

(STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, ensejando o direito à tomada do crédito das contribuições sociais não cumulativas. (Acórdão nº 9303-016.028, rel. Vinicius Guimarães, j. 08/10/2024 – g.n.)

[...]

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 2012

(...)

PALETES. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com **pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos** dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, **os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições.** (Acórdão nº 3202-001.851, rel. Juciléia de Souza Lima, j. 23/07/2024 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGEM PARA TRANSPORTE. POSSIBILIDADE.

Tratando-se de **bens utilizados no transporte dos produtos (as chamadas big bags), essenciais à sua conservação, manuseio, transporte e guarda, há direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas**, tanto na condição de insumos, quando como elementos inerentes à armazenagem. (Acórdão 3201-010.852, rel. Hécio Lafetá Reis, j. 22/08/2023 – g.n.)

A conservação de produtos alimentícios perecíveis durante o transporte, em operações de venda, entre estabelecimentos ou internamente no parque produtivo, é matéria regulamentada nacional e internacionalmente, razão pela qual as medidas tomadas pelas empresas que atuam no setor se mostram não apenas essenciais, mas imprescindíveis, sob pena de se inviabilizar o negócio.

Nesse sentido, vota-se, com base nos incisos II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 e inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, por reverter as glosas de créditos relativos a aquisições de pallets de madeira utilizados no transporte de matérias-primas ou produtos acabados, bem como dos demais materiais de embalagem, dentre os quais as caixas de papelão e filme Stretch, observados os demais requisitos da lei.

III. Aquisições com suspensão.

O Recorrente pleiteia o direito a crédito nas aquisições com suspensão, pois, segundo ele, referidos insumos foram adquiridos com tributação pelas contribuições PIS/Cofins, de forma que o direito ao valor integral do crédito se faz absolutamente válido.

Argumenta, ainda, o seguinte:

Com o advento da **IN/SRF nº 636/2006**, foi **outorgada a suspensão da incidência das Contribuições sobre o faturamento decorrente da venda de produtos agropecuários pelas cooperativas às pessoas jurídicas que apurem o imposto sobre a renda com base no lucro real e que exerça atividade agroindustrial**.

De acordo com o art. 3º da referida IN/SRF nº 636/2006, à **pessoa jurídica adquirente, caso da recorrente, é conferido o direito ao crédito presumido "calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal"**.

Portanto, embora a venda pela cooperativa tenha sido procedida com suspensão das Contribuições, **o direito ao crédito presumido pela Adquirente restou mantido**, nos termos do art. 3º da referida instrução normativa.

(...)

Quanto mais não seja, **a venda com suspensão das contribuições**, antes uma faculdade, **somente se tornou obrigatória com a edição da Instrução Normativa nº 977/2009, art. 4º, que alterou a IN nº 660/2006** para incluir no dispositivo o vocábulo "obrigatória".

(...)

Ora, é princípio basilar da hermenêutica jurídica aquele segundo o qual a lei não possui palavras inúteis, isto é, as normas são interpretadas segundo os vocábulos utilizados e os seus respectivos significados, para plena eficácia. Portanto, não há como ignorar o fato que **a obrigatoriedade da suspensão das contribuições na hipótese era tela, só veio a ser contemplada a partir de 14.12.2009**, com a alteração do dispositivo da IN 660/2006, pela IN 977/2009 (...)

Some-se a isto, o fato de ter sido revogado o Anexo I da IN 660/2006 pela IN 977/2009, que estabelecia a obrigação de ser firmado termo de declaração pela pessoa jurídica adquirente de que os produtos adquiridos, para efeito de suspensão, seriam destinados à fabricação dos produtos relacionados no caput do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, ou classificados na posição 22.04 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

(...)

Inegável, pois, o direito ao crédito das contribuições segundo as alíquotas integrais, sendo, portanto, de se afastar a glosa dos créditos apurados pela Recorrente decorrente da aplicação das alíquotas do PIS e da COFINS, previstas

nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (9,65), devendo ser reformado o Acórdão recorrido neste particular.

Quanto mais não seja, **ainda que não venha a ser reconhecido o direito integral ao crédito** pela aquisição dos referidos bens **considerar ao menos o crédito presumido** de que trata a Lei nº 10.925/2004, por tratar-se de insumos da agroindústria, adquiridos de agricultores/cooperativas, conforme aliás asseverado no Acórdão ora recorrido às fls. 228. (g.n.)

Tal questão restou muito bem enfrentada pelo julgador *a quo*, razão pela qual, valendo-se do disposto no inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF – RICARF (Portaria MF nº 1.635, de 21 de dezembro de 2023),² reproduzem-se a seguir trechos do voto condutor do acórdão recorrido:

Ante o arguido, note-se, inicialmente, que **o artigo 8º da Lei 10.925/2004 passou a tratar do crédito calculado sobre o valor dos bens utilizados como insumo** - referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003 -, **especificamente para o caso de estes serem adquiridos de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária**. Tal dispositivo passou a permitir que as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas nos capítulos e códigos que indica, deduzam, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido calculado pela aplicação de uma alíquota diferenciada ao montante das aquisições dos insumos adquiridos de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e de cooperativa de produção agropecuária**.

Desta feita, **claro está que para este tipo de insumo, não se aplica o crédito regular**, calculado nos termos do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, **mas o crédito presumido, calculado nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004**.

A recorrente, ainda assim, defende o crédito argumentando que a suspensão de PIS e Cofins, à época dos fatos, a teor da IN 660/2006, era uma faculdade e dependia de procedimentos formais (declaração) e que, se as aquisições ocorreram mediante tributação, há direito ao crédito pelas alíquotas ordinárias, previstas no caput do art. 2º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002.

Como se verá, entretanto, é improcedente a pretensão da recorrente.

À presente matéria, **além do artigo 8º, importa o art. 9º da Lei 10.925/2004**. Através deste, **a lei suspendeu a incidência de PIS e Cofins nas vendas de produtos in natura de origem vegetal, e de insumos para a produção de mercadorias mencionadas no caput do art 8º, conforme descrito acima, desde**

² §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

que as vendas fossem feitas pelas pessoas jurídicas e cooperativas mencionadas e destinadas a pessoas tributadas pelo lucro real:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004). (...)

Note-se que, **nos casos em que o adquirente tiver direito à apropriação do crédito presumido de que se trata, a aplicação da suspensão da incidência por parte do vendedor dos insumos é regra e não exceção, portanto, tem cunho obrigatório.** A redação do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, estabelece **marco imperativo**, ao dispor que: **“A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:”.**

No que se refere aos tais “termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal – SRF”, tem-se que **esses dispositivos da lei foram regulamentados, inicialmente, na IN SRF nº 636, de 24 de março de 2006, depois revogada pela IN SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, com as alterações da IN SRF nº 977, de 14 de dezembro de 2009.** Do texto da IN SRF nº 660/2006, anterior às alterações introduzidas pela IN SRF nº 977/2009, é oportuno transcrever os seguintes trechos, que disciplinaram a situação sob análise:

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

Da Suspensão da Exigibilidade das Contribuições Dos produtos vendidos com suspensão

Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

[...]

IV - de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º.

(...)

Das pessoas jurídicas que efetuam vendas com suspensão

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

[...]

III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, **entende-se por:**

[...]

II - atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

[...]

Das condições de aplicação da suspensão

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

(...)

§2º Aplica-se o disposto no § 1º mesmo no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.

[...]

Do Crédito Presumido Do direito ao desconto de créditos presumidos

Art. 5º **A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial**, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não cumulatividade, **pode descontar créditos presumidos** calculados sobre o valor dos **produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos**:

I - **destinados à alimentação humana ou animal**, classificados na NCM:

[...]

Dos insumos que geram crédito presumido

Art. 7º Somente gera direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º os produtos agropecuários:

I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País com o benefício da suspensão da exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º;

II - adquiridos de pessoa física residente no País; ou

III - recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País. (grifos nossos)

Posteriormente, a IN nº 977/2009 introduziu alterações à IN 660/2004, explicitando a obrigatoriedade da suspensão em questão a partir de 4 de abril de 2006; observe-se que o § 1º do art. 4º, que prevê a exigência da Declaração dos Anexos I e II, foi revogado expressamente:

Da Aplicação da Suspensão

Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, **a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente:** (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

(...)

Art.11. **Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:**

I - **em relação à suspensão** da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art. 2º, **a partir de 4 de abril de 2006**, data da publicação da Instrução Normativa nº 636, de 24 de

março de 2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004; (g.n.)

No entanto, **não foi esta alteração no caput do art 4º da IN nº 660/2004, introduzida pela IN 977/2009, que tornou a suspensão de que se trata obrigatória; em verdade, a suspensão das contribuições, como já dito, se impõe por força do art. 9º da Lei nº 10.925/2004**, quando todos os requisitos elencados nos incisos do art. 4º da IN SRF 660/2006, e somente eles, estejam presentes; observe-se, entretanto, que **os incisos do § 1º do art. 4º não tratam de condições ou requisitos necessários para que a operação de venda se opere com suspensão das contribuições, mas de obrigações acessórias a serem cumpridas pelas partes envolvidas na operação assim realizada.** (g.n.)

Quanto ao pedido alternativo do Recorrente de se reconhecer o crédito presumido quanto às aquisições tratadas acima, a fiscalização no relatório de diligência, assim se posicionou:

Insumos Adquiridos com Suspensão – Direito ao Crédito Presumido

O item 2.2.2.1 do Despacho Decisório (referente à Linha 02) glosou crédito básico sobre aquisições de itens sujeitos à suspensão das contribuições por força da norma cogente prevista nos artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925, de 2004.

Dessa forma, **tais aquisições garantem o direito ao crédito presumido** e devem ser computados na Linha 25 das Fichas 06A/16A do Dacon conforme cálculo da tabela abaixo: (...)

Na mesma linha dos excertos supra, mantém-se o despacho decisório quanto ao não reconhecimento do direito ao desconto de créditos básicos nas aquisições de insumos com suspensão, assegurando-se, por outro lado, o direito ao desconto de créditos presumidos em relação às mesmas aquisições, nos exatos termos da Informação Fiscal resultante da diligência acima reproduzido em parte.

IV. Crédito presumido. Insumos com alíquota zero ou sujeitos à suspensão. Aquisições junto a pessoas físicas e cooperativas.

O Recorrente alega que apurara créditos decorrentes da aquisição de produtos da agroindústria que, nos termos da Lei nº 10.925/2004, conferem direito ao crédito presumido.

Segundo ele, todos os produtos adquiridos à alíquota zero e que estejam elencados no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, conferem direito ao crédito presumido da agroindústria.

E continua: “Ademais, consta previsto no artigo 2º da IN/SRF nº 660/2006, a suspensão da exigibilidade das Contribuições ao PIS e à Cofins incidentes sobre a receita decorrente da venda de produtos *in natura* (...) destinados à elaboração de mercadorias e produtos agropecuários utilizados como insumo. Já o § 3º do art. 3º da referida instrução normativa, estabelece que no caso de os produtos serem tributados à alíquota zero, o regime de suspensão fica mantido. Por sua vez, os artigos 5º e 7º da instrução, preceituam ser conferido o crédito presumido à pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial que adquira os produtos

agropecuários utilizados como insumos, ainda que adquiridos com suspensão das Contribuições. Portanto, é de se conferir o direito aos créditos presumidos pela aquisição de insumos da agroindústria, como na hipótese dos autos.”

Quanto aos demais insumos adquiridos à alíquota zero, argumenta o Recorrente que “a não manutenção do crédito fere o princípio da não cumulatividade. Isto porque, uma vez que a saída é tributada, e se não for assegurada sua manutenção, sobre o produto final incidirá integralmente a contribuição, ferindo o princípio em questão.”

Argumenta, ainda, o Recorrente, ser “legítimo o direito de crédito pela aquisição de insumos agroindustriais de pessoas físicas e cooperativas, sendo imperiosa a improcedência das glosas referentes a tais créditos”, ainda que tais insumos tenham sido adquiridos com alíquota zero, conforme autoriza o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e reconhecido na jurisprudência do CARF.

Argui, também, que o percentual a ser aplicado no cálculo do crédito presumido é o previsto na NCM para o produto fabricado e não para os insumos.

Na Informação Fiscal decorrente da diligência, a fiscalização assim se posicionou:

A Resolução do CARF solicitou da contribuinte a memória de cálculo de apuração do crédito presumido da agroindústria em relação às aquisições de pessoas físicas e cooperativas, inclusive as aquisições de ovos e cebola in natura sujeitas à alíquota zero.

A planilha apresentada pela contribuinte em resposta ao TIF n.º 689-2024 encontra-se às fls. 440 (Termo de Anexação de Arquivo Não Paginável – Quesito 01).

A análise da citada planilha revela que **a contribuinte apurou o crédito presumido utilizando o percentual de 60% da alíquota integral, conforme previsto no artigo 8º, § 3º, inciso I, da Lei n.º 10.925, de 2004. A forma adotada para apurar o crédito presumido está de acordo com a súmula 157 do CARF.**

Não obstante, **a contribuinte deixou de computar no cálculo do crédito presumido os gastos com aquisição de ovos e cebola in natura sujeitas a alíquota zero.**

À vista disso, elaborou-se a planilha “ovos e cebola” (anexa a esta informação) com a relação das notas fiscais de aquisição destes mencionados itens. Incluiu-se na planilha a coluna denominada “CNAE do Fornecedor” para análise individualizada da atividade econômica de cada fornecedor, já que, no caso, **apenas a venda de ovos e cebola in natura por pessoas jurídicas exercentes da atividade agropecuária e cooperativas de produção agropecuária está sujeita à suspensão das contribuições** de acordo com o disposto pelo artigo 9º, inciso III, da Lei n.º 10.925, de 2004.

Passa-se, então, à análise da atividade econômica (CNAE) dos fornecedores de ovos e cebola in natura.

Ovos

A análise revela operações de venda realizadas por **fornecedores não-enquadrados como pessoas jurídicas exercentes da atividade agropecuária e, tampouco, consistem em cooperativas de produção agropecuária**, tais como: DMR Distribuidora de Produtos (CNAE 4639701 - Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral), Empresa de Transportes Transconz Ltda. (CNAE 4930202 - Transporte Rodoviário de Carga), Sohovos Industrial Ltda. (CNAE 1099699 - Fabricação de Outros Produtos Alimentícios), Tombini & Tombini Ltda. (CNAE 4930202 - Transporte Rodoviário de Carga), Transportes Ardo Ltda. (CNAE 4930202 - Transporte Rodoviário de Carga), entre outros.

As operações de venda efetuadas por estes fornecedores não estão sujeitas à suspensão das contribuições, logo, o adquirente **não tem direito ao crédito presumido** previsto no artigo 8º, § 1º, inciso III, da Lei n.º 10.925, de 2004.

Por outro lado, **a análise das operações revela também fornecedores pessoas jurídicas exercentes da atividade agropecuária**, tais como: Companhia Minuano de Alimentos (CNAE 0155502 – Produção de Pintos de Um Dia), Globoaves Agro Avícola Ltda. (CNAE 0155502 - Produção de Pintos de Um Dia e CNAE 0155505 – Produção de ovos) e Pluma Agro Avícola Ltda. (CNAE 0155505 – Produção de Ovos).

As operações de venda de ovos efetuadas por estes fornecedores estão sujeitas à suspensão das contribuições e, por conseguinte, o adquirente tem direito ao crédito presumido.

A planilha “Ovos e Cebola” anexa a esta informação relaciona as operações de venda/aquisição de ovos e apura o crédito presumido nos casos em que se configura a suspensão conforme a hipótese prevista na lei.

(...)

Cebola In Natura

A análise da planilha “Ovos e Cebola” revela **operações de venda de cebola in natura realizadas apenas por fornecedores não-enquadrados como pessoas jurídicas exercentes da atividade agropecuária e, tampouco, por cooperativas de produção agropecuária**, tais como: Empresa de Transportes Transconz Ltda., Capelini Transportes e Representações Ltda., ICF do Brasil Transportes e Logística Ltda. (todas com CNAE 4930202 - Transporte Rodoviário de Carga), Estância Ind. E Com. De Produtos Alimentícios Ltda. (CNAE 4724500 - Comércio Varejista de Hortifruti Granjeiros), Fuchs Gewurze do Brasil Ltda. (CNAE 1095300 – Fabricação de Especiarias, Molhos, Temperos e Condimentos), Givaudan do Brasil Ltda. (CNAE – 2093200 Fabricação de Aditivos de Uso Industrial), Nutriz Ind. e Com. De Alimentos Ltda. (CNAE – 4637199 Comércio Atacadista Especializado em Outros Produtos Alimentícios Não especificados Anteriormente), Temperart Ind. E Com. De Produtos Alimentícios Ltda. (CNAE – 1095300 – Fabricação de Especiarias, Molhos, Temperos e Condimentos), entre outros.

Dessa forma, **as operações de venda efetuadas por estes fornecedores não estão sujeitas à suspensão das contribuições, logo, o adquirente não tem direito ao crédito presumido** previsto no artigo 8º, § 1º, inciso III, da Lei n.º 10.925, de 2004.

A planilha “Ovos e Cebola” anexa a esta informação relaciona as operações venda/aquisição de cebola in natura, no entanto, não apura o crédito presumido por não configurarem as hipóteses de suspensão previstas na Lei.

Insumos Adquiridos com Suspensão – Direito ao Crédito Presumido

O item 2.2.2.1 do Despacho Decisório (referente à Linha 02) glosou crédito básico sobre aquisições de itens sujeitos à suspensão das contribuições por força da norma cogente prevista nos artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925, de 2004.

Dessa forma, tais aquisições garantem o direito ao crédito presumido e devem ser computados na Linha 25 das Fichas 06A/16A do Dacon conforme cálculo da tabela abaixo: (...) (g.n.)

Na mesma linha acima adotada, vota-se por reconhecer o direito ao desconto de crédito presumido, com a utilização do percentual determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo, conforme previsto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei n.º 10.925/2004 e na súmula 157 do CARF,³ em relação às aquisições junto a pessoas físicas e cooperativas devidamente comprovadas, e às aquisições de ovos sujeitas à suspensão realizadas junto aos fornecedores “Companhia Minuano de Alimentos”, “Globoaves Agro Avícola Ltda.” e Pluma Agro Avícola Ltda.

Quanto às demais aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, em relação às quais o Recorrente pleiteia o desconto de créditos básicos, há que consignar que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 vedam, expressamente, o desconto de créditos relativos a aquisições submetidas à alíquota zero, razão pela qual dispensam-se maiores digressões sobre o tema, *verbis*:

Art. 3º (...)

§ 2º **Não dará direito a crédito o valor:**

(...)

II - da **aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição**, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; (g.n.)

³ **Súmula CARF nº 157:** O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

A lei é clara, a exceção ao não creditamento na aquisição de bens e serviços em que inexistente pagamento se restringe àqueles bens e serviços isentos aplicados na produção ou em revenda tributada.

Verifica-se que o mesmo dispositivo discrimina a isenção das outras figuras exonerativas (alíquota zero e não incidência), restringindo a possibilidade de crédito nas aquisições de bens e serviços isentos quando deles não resultarem produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela tributação.

A jurisprudência do CARF acerca dessa matéria é extensa, conforme se verifica dos seguintes exemplos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

(...)

INSUMOS ADQUIRIDOS COM ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

A lei de regência da não cumulatividade da contribuição estipula que não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, dentre os quais se incluem os insumos adquiridos com alíquota zero. (Acórdão 3201-006.043, j. 23/10/2019)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2009

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO LEGAL.

A lei veda a apropriação de créditos das contribuições não cumulativas nas aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, independentemente de se tratar de bens aplicados na fabricação de produtos tributados ou não tributados. (Acórdão 3201-010.999, j. 26/09/2023)

Diante do acima exposto, vota-se neste item por reconhecer o direito ao desconto de crédito presumido, com a utilização do percentual definido com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo, conforme previsto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei n.º 10.925/2004 e na súmula 157 do CARF,⁴ em relação às aquisições junto a pessoas físicas e

⁴ **Súmula CARF nº 157:** O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

cooperativas devidamente comprovadas, e às aquisições de ovos sujeitas à suspensão realizadas junto aos fornecedores “Companhia Minuano de Alimentos”, “Globoaves Agro Avícola Ltda.” e Pluma Agro Avícola Ltda.

V. Crédito. Bens do ativo imobilizado. Depreciação. Data de aquisição dos bens.

O Recorrente, em face da negativa ao desconto de créditos básicos na aquisição de bens do ativo imobilizado, requer que, ao menos, seja reconhecido o direito de crédito quanto à depreciação dos referidos bens, “aplicando-se mês a mês a escrituração dos créditos pelo encargo de depreciação dos bens, nos termos do inciso III do § 1º do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.”

Na Informação Fiscal decorrente da diligência, o Auditor-Fiscal assim se pronunciou sobre essa matéria:

Linha 09 das Fichas 06A/16A do Dacon - Encargos de Depreciação do Ativo imobilizado (item 2.2.4 do DD)

O tópico “2.2.3” do Despacho Decisório glosou créditos relativos a **gastos com materiais de construção** civil registrados na Linha 03 das Fichas 06A/16A do Dacon.

A Resolução do CARF determinou a apresentação da memória de cálculo dos encargos de depreciação decorrente da ativação destes gastos com construção civil.

A contribuinte, por sua vez, atendendo a solicitação contida no quesito 03 do TIF n.º 691-2024, **apresentou a memória de cálculo** (Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável – QUESITO 03 – fl. 459). Na resposta à intimação (fls. 453/454), **a contribuinte menciona que não foi possível identificar os dados de data início e fim da depreciação, bem como a taxa de depreciação e valor mensal do encargo de depreciação.**

Quanto à fixação da taxa de depreciação, vale observar que o Anexo II da Instrução Normativa SRF n.º 162, de 31 de dezembro de 1998, estabelece o **prazo de vida útil de 25 anos para edificações e taxa anual de depreciação de 4%**, o que representa uma taxa mensal de depreciação de 0,33 % ao mês.

A análise das memórias de cálculo dos encargos de depreciação, apresentadas pela contribuinte em resposta à TIF 1.905/2011 (Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável – Quesito 06 – fl. 443), demonstra que **a contribuinte vem aplicando a mesma taxa mensal de depreciação para os gastos com edificações**, conforme reprodução parcial abaixo:

(...)

Dessa forma, **aplica-se a taxa mensal de 0,33% e o encargo de depreciação dos gastos com edificações** (excluídos da Linha 03) está demonstrado na tabela abaixo:

(...)

A relação dos itens (excluídos da Linha 03) com o cálculo do encargo de depreciação está na planilha “Encargo de Depreciação” anexa a esta informação.

O Despacho Decisório também glosou parcialmente os créditos referentes ao **encargo de depreciação sobre bens do ativo imobilizado registrados na Linha 09 das Fichas 06A/16A do Dacon com base no disposto pelo artigo 31 da Lei n.º 10.865, de 2004, que veda o desconto de crédito relativo à depreciação ou amortização de bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos até 30 de abril de 2004.**

Sucedo que o dispositivo legal fundamentador da glosa foi submetido à apreciação do STF no julgamento do RE n.º 599.316/SC (Tema 244) e, ao final, a Corte Suprema fixou a seguinte tese: “Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004”.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), por sua vez, emitiu o Parecer SEI n.º 6.024/2021/ME que dispensou a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos em razão do tema já estar definido pelo STF em sentido desfavorável à Fazenda Nacional em sede de julgamento de casos repetitivos.

No âmbito da RFB, a **Instrução Normativa RFB n.º 2.121, de 15 de dezembro de 2022**, revogou a Instrução Normativa RFB n.º 1.911, de 2019. O texto normativo agora em vigência **prevê que a base de cálculo do crédito seja composta pelo encargo de depreciação ou amortização do bem incorporado ao ativo imobilizado, mas não impõe mais restrição quanto à data de aquisição do bem como fazia o ato normativo anterior** que permitia o crédito apenas em relação aos encargos de depreciação ou amortização de bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004. Transcreve-se, abaixo, os dispositivos pertinentes dos citados atos normativos a título de comparação:

(...)

Como se percebe, no âmbito da RFB, o texto normativo vigente deixa de impor a condição “adquiridos ou fabricados a partir de 1º de maio de 2004” para que o valor do encargo de depreciação ou amortização do bem incorporado ao ativo imobilizado seja incluído na base de cálculo do crédito.

À vista disso, e considerando que a análise efetuada à época pela auditoria-fiscal não apontou nenhum outro impeditivo em relação ao crédito, entende-se que a glosa deve ser revertida.

Seguindo a mesma linha do relatório de diligência, vota-se, aqui, por reverter as glosas de créditos apurados com base nos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado utilizados nas atividades da empresa, indistintamente, devidamente comprovados, inclusive aqueles decorrentes da exigência normativa não mais vigente quanto à data de aquisição dos bens, nos exatos termos acima consignados.

VI. Crédito. Combustíveis.

O Recorrente discorda da glosa de créditos decorrentes da aquisição de combustíveis empregados no processo industrial, tais como hexano, óleo de xisto, GLP, diesel, gasolina, graxa, gás e lenha, pois, segundo ele, tal direito encontra suporte legal no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, já tendo sido, inclusive, reconhecido pelo próprio CARF.

De acordo com o Recorrente, os combustíveis, necessários à sua atividade, são utilizados em máquinas empregadas no processo de produção, fornos, empilhadeiras etc., vindo o acórdão recorrido a concluir, equivocadamente, nos seguintes termos: "De início, diga-se que lubrificantes e combustíveis utilizados em veículos para transporte de pessoas (automóveis e ônibus) e em equipamento e veículos destinados ao transporte e/ou movimentação de insumos, materiais e outros produtos (caminhões, empilhadeiras e assemelhados) não são tidos como insumos, haja vista não integrarem a cadeia produtiva de bem destinado à venda".

Para ele, "não é crível sustentar que hexano, GLP, bem como outros combustíveis sejam utilizados em veículos para transporte de pessoas (automóveis). Da mesma forma, é absurdo asseverar que combustíveis utilizados na cadeia de produção, como em empilhadeiras, não devem ser considerados como gastos essenciais no processo produtivo."

E cita como exemplos: "o hexano (...) é um produto químico fabricado a partir da destilação do petróleo", sendo que, como se trata de um fabricante de produtos alimentícios, "além de utilizar o hexano como combustível em máquinas e equipamentos, utiliza-o como solvente para extração de óleos graxos e gordura para higienização e limpeza do estabelecimento". (...) "Já o óleo de xisto, consiste em combustível especial para combustão de máquinas e equipamentos, sendo utilizado como substituto do gás natural, empregado no processo produtivo". (...) "Por seu turno, o GLP (gás liquefeito de petróleo) e os gases em geral são utilizados no processo industrial como combustível em máquinas, tais como as empilhadeiras". (...) "O diesel, também é empregado como fonte de combustão de máquinas, equipamentos e geradores de energia para garantir que a produção seja ininterrupta, ainda que falte energia". (...) "o direito ao crédito das contribuições em face da aquisição de lenha já foi reconhecido pelo CARF, uma vez que este insumo constitui combustível que gera energia térmica para as caldeiras no processo industrial".

No relatório de diligência, a fiscalização, baseada na premissa de se tratar de itens consumidos no processo produtivo e que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância estabelecidos pelo STJ, concluiu pela reversão da glosa de créditos relativamente a diluentes,

graxa, lubrificantes e óleos (fl. 461), mantendo, por outro lado, a glosa em relação a “gasolina comum”, pois, em resposta à intimação, o Recorrente afirmara “que a gasolina é utilizada em veículos para comercialização de mercadorias”, tratando-se, portanto, “de gastos sem relação com o processo produtivo.”

Na petição apresentada pelo Recorrente após ciência da Informação Fiscal pós-diligência, ele não fez qualquer referência quanto à manutenção dessa glosa com gasolina.

Embora o relatório se refira, expressamente, somente aos itens acima identificados, em outra parte, ele faz referência à Solução de Consulta Cosit nº 8, de 10 de março de 2021, em que a Receita Federal reconhece o direito ao desconto de créditos das contribuições decorrentes da aquisição de insumos aplicados na fabricação de alimentos para animais, abrangendo o “gás utilizado como combustível em máquinas e equipamentos que atuam diretamente na fabricação dos alimentos”.

Apesar de a Informação Fiscal não fazer referência expressa a hexano, GLP, diesel e lenha, considerando-se as explicações prestadas pelo Recorrente, a jurisprudência do CARF referenciada na peça recursal e os laudos técnicos apresentados, conclui-se que tais itens se subsomem nas regras instituídas nos incisos II e III do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º **a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:**

(...)

II - **bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes**, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

III - energia elétrica e **energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica**; (destaques nossos)

A jurisprudência do CARF caminha nesse sentido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

(...)

CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE **GÁS PARA EMPILHADEIRA** UTILIZADA NO TRANSPORTE DE PRODUTOS. E NO TRATAMENTO TÉRMICO PARA RESFRIAMENTO DO PRODUTO. POSSIBILIDADE.

O gás GLP utilizado em empilhadeiras para transportes, armazenamento, movimentação dos produtos e para o tratamento térmico, mais especificamente na pasteurização do suco de laranja **se subsume ao conceito de insumos no âmbito da não-cumulatividade das contribuições sociais**. Desse modo, os gastos com gás combustível geram direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos. (Acórdão nº 3302-012.972, j. 25/10/2022)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

(...)

CRÉDITO. COMBUSTÍVEL. EMPILHADEIRAS. (...). POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas (i) a aquisição de gás consumido em empilhadeiras utilizadas para transporte de insumos (...), bem como (ii) a aquisição de combustível utilizado no transporte de insumos (...)

(...)

CRÉDITO. PRODUTOS QUÍMICOS. LIMPEZA E HIGIENIZAÇÃO.

Considerando tratar-se de empresa produtora de bens destinados à alimentação humana, geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com produtos químicos aplicados na limpeza e na higienização dos equipamentos industriais utilizados no processo produtivo. (Acórdão 3201-007.735, j. 26/01/2021)

Nesse sentido, vota-se, neste item, por reverter a glosa de créditos em relação a (i) diluentes, (ii) graxa, (iii) lubrificantes, (iv) óleos e (v) gás utilizado como combustível, nos exatos termos contidos na Informação Fiscal, bem como em relação a (vi) hexano utilizado como combustível em motores do parque produtivo e como solvente na extração de óleos graxos e gordura, (vii) GLP utilizado no processo industrial como combustível para máquinas, dentre elas as empilhadeiras, (viii) diesel utilizado na combustão de máquinas, equipamentos e geradores de energia para garantir que a produção seja ininterrupta e (ix) lenha utilizada como combustível na geração de energia térmica para as caldeiras no processo industrial, observados os demais requisitos da lei.

VII. Crédito. Frete entre estabelecimentos.

O Recorrente argumenta que o “crédito decorrente dos gastos com transporte entre estabelecimentos da mesma empresa consiste em custo necessário à consecução de suas atividades, mormente em relação à atividade da Recorrente, pois os produtos industrializados são perecíveis, necessitando de permanente refrigeração, bem como estão sujeitos às rígidas normas de higiene sanitária, conforme atesta o Laudo elabora pelo INT acostado ao presente recurso (documento nº 2)”, direito esse que, segundo ele, “já foi reconhecido em diversos julgamentos realizados pelo CARF”.

E continua: “há que se reconhecer o crédito decorrente das despesas com transporte das mercadorias entre os estabelecimentos da Recorrente para posterior venda, seja de produtos semiacabados, seja de produtos acabados, pois trata-se de custo inerente à sua atividade, mormente tendo em vista a cadeia de frios e mercadorias perecíveis”, em conformidade com “o crédito decorrente de custos com armazenagem de produtos [que] é reconhecido pela Jurisprudência, sejam eles acabados ou semiacabados.”

Referidos itens devem ser apartados para fins de análise do direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, a saber: (i) frete de produtos acabados entre estabelecimentos da pessoa jurídica e (ii) frete de produtos em elaboração (produtos semiacabados).

Quanto ao item “i”, trata-se de matéria sumulada neste CARF, *verbis*:

Súmula CARF nº 217: Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Nesse sentido, em razão da obrigatoriedade de aplicação de súmula do CARF, vota-se por negar provimento nesse caso específico.

Quanto ao frete no transporte de produtos em elaboração entre estabelecimentos (produtos semiacabados), tendo-se em conta a regra estipulada no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, conclui-se que ele dá direito ao desconto de créditos, observados os demais requisitos da lei.

As seguintes decisões do CARF caminham nesse sentido:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

(...)

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com **fretes entre estabelecimentos** do mesmo contribuinte de **produtos acabados**, posteriores à fase de produção, **não geram direito a crédito** das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativas.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. ENTRE ESTABELECIMENTOS.

Gera direito ao desconto de créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de **fretes utilizados para o transporte produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do contribuinte**. (Acórdão 3102-002.712, rel. Pedro Sousa Bispo, j. 22/08/2024 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

(...)

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos do sujeito passivo ou remetidos para industrialização por encomenda, quando esses insumos dão direito a crédito.

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao **frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero**, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção

CRÉDITO SOBRE FRETES. **TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE**

Em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS e para a COFINS, bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas. (Acórdão 3003-002.513, rel. Marcos Antônio Borges, j. 14/03/2024 – g.n.)

Nesse sentido, vota-se por reverter a glosa de créditos decorrentes de gastos com frete de produtos semiacabados ou em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica, observados os demais requisitos da lei.

VIII. Crédito. Insumos adquiridos no mês de abril.

O Recorrente argumenta que, conforme constou do despacho decisório, “ao atender a intimação fiscal para comprovação dos insumos adquiridos e que lhe conferem direito de crédito, apresentou planilha para demonstrar as compras efetuadas no mês de abril/2006, mas cujos documentos fiscais que as acobertam na verdade referem-se às aquisições efetuadas no mês de junho/2006”, sendo que, de fato, “constam das planilhas apresentadas para o mês de abril e junho de 2006 relação contendo aquisições de insumos com a mesma descrição, mesmo número da nota fiscal de entrada, valor, fornecedor, etc.”, razão pela qual “a Fiscalização reputou terem sido apurados em abril/2006 créditos em duplicidade, tendo sido os mesmos glosados.”

Contudo, segundo o Recorrente, o “que de fato ocorreu foi no atendimento da intimação fiscal, o cometimento de equívoco ao salvar o arquivo da planilha, tendo sido nomeado o arquivo como sendo de abril/2006, quando na verdade o arquivo referia-se ao mês de junho/2006, não tendo sido apresentados os dados constantes de abril de forma como deveria sê-lo”; assim, “quando da apresentação de sua manifestação de inconformidade, a Recorrente apresentou DVD com a planilha correta dos insumos adquiridos em abril/2006, pelo que desde já requereu e reitera seja deferido pedido de diligência para análise documental e contábil a fim de comprovar a aquisição dos insumos para o mês de abril de 2006”.

Na Informação Fiscal decorrente da diligência, assim se manifestou a fiscalização:

Linha 02 da Ficha 06A/16A do Dacon (item 2.2.2.3 do DD)

Importante relembrar, desde logo, que o item “2.2.2.5” do Despacho Decisório glosou integralmente o crédito referente à Linha 02 da Ficha 06A/16A do Dacon do mês de abril de 2006 por ausência de comprovação.

A contribuinte alegou em seu recurso ter havido equívoco na informação fornecida à fiscalização e, por conta disso, a Resolução do CARF demandou a análise do crédito.

O quesito 02 do TIF n.º 689-2024 solicitou a memória de cálculo dos créditos referentes à Linha 02 da Ficha 06A do Dacon do mês de abril e a contribuinte trouxe aos autos a planilha solicitada (Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável – QUESITO 02 – Fl. 441).

Dessa forma, **este tópico** referente à Linha 02 das Fichas 06A/16A do Dacon **reanalisa os itens glosados pelo Despacho Decisório nos meses de maio e junho** (item 2.2.2.3 do DD), bem como analisa a memória de cálculo referente à Linha 02 do mês de abril.

Glosas Revertidas

A análise das glosas revela, de fato, **itens consumidos no processo produtivo** que atendem aos critérios de essencialidade ou relevância estabelecidos pelo STJ. Entre os itens com o crédito restabelecido na Linha 02 no trimestre em análise,

destacam-se: **uniformes, peças e equipamentos de reposição, EPI, fécula de mandioca, produtos de limpeza e higienização, graxa, lubrificantes, óleos etc.**

Glosas Mantidas

De outro lado, a análise revela também **itens não participantes do processo de fabricação dos bens destinados à venda**. A planilha “Glosas Linha 02” relaciona os itens com a glosa mantida, destacando-se os seguintes: **Paletes e material de escritório (canetas, cadernos, formulários, CD, apontador, bombona de água etc.)**.

Conforme se verifica do excerto supra, as glosas de créditos apurados no mês de abril englobam matérias já decididas neste voto, com exceção dos itens fécula de mandioca, canetas, cadernos, formulários, CD, apontador e bombona de água, itens esses que serão objeto de análise em item próprio deste voto, razão pela qual, vota-se, aqui, para reverter a glosa de créditos devidos no mês de abril referentes a uniformes, peças e equipamentos de reposição, EPI, produtos de limpeza e higienização, graxa, lubrificantes, óleos e pallets, tendo-se em conta as mesmas fundamentações então adotadas.

IX. Crédito. Demais insumos. Imobilização.

Neste item, assim se manifestou o Recorrente:

A Recorrente pugnou pelo **direito ao crédito em decorrência de despesas havidas pela aquisição** de insumos, que no entender da Fiscalização, bem como pelo Acórdão recorrido, compreendem bens que deveriam ser contabilizados no ativo permanente, tais como: **areia, argamassa, azulejo, assento para vaso sanitário, caixa d'água, caixa descarga, cal, carrinho de mão, cimento, chapa de aço, concreto, ferro fórmica, chapa, gasolina, graxa, madeira, óleo, vergalhão, tijolo, vidro, viga, pagamentos a serviços ambientais, serviços de engenharia, empresa de informática, empresa de desenvolvimento de pesquisa, empresa de limpeza e serviços gerais, etc.**

Ainda **de acordo com a decisão**, os créditos escriturados pela aquisição de diversos **insumos, notadamente para conservação das instalações das fábricas, teriam que ser ativados, isto é, contabilizados no ativo imobilizado**, e que não o foram.

Desta forma, **a Recorrente requer seja reformada a decisão recorrida no que se refere a este item, para que a glosa de todos os créditos que foram escriturados, seja considerado ao menos a fração correspondente à depreciação dos bens do ativo imobilizado**, nos termos do inciso III, do § 1º, do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003 - 1/24 avos.

Deve assim, ser reformado o Acórdão recorrido, uma vez que devem ser considerados os créditos havidos pela Recorrente. (g.n.)

No item V deste voto, decidiu-se sobre o direito a crédito apurado com base nos encargos de depreciação em relação a gastos com materiais de construção registrados na Linha 03 das Fichas 06A/16A do Dacon (Encargos de Depreciação do Ativo imobilizado).

Neste item, o Recorrente pleiteia o mesmo direito, mas em relação a bens que haviam sido informados no Dacon como insumos, situação essa que foi analisada pela fiscalização na Informação Fiscal pós-diligência nos seguintes termos:

Linha 03 das Fichas 06A/16A do Dacon – Serviços (item 2.2.3 do DD)

(...)

Glosas Mantidas

De outro lado, a análise revela também **itens e serviços não participantes do processo de fabricação dos bens destinados à venda**. A planilha “Glosas Linha 03” relaciona os itens com a glosa mantida, destacando-se os seguintes: **materiais de construção civil, (...), carrinho de mão, chuveiros, (...), vidros para janelas, (...), serviços de engenharia, serviços de construção civil, serviços de desenvolvimento e pesquisas, serviços de consultoria, assessoria e planejamento (...).**

Passa-se à fundamentação dos itens com glosa mantida.

Materiais e Serviços de Construção Civil – Serviços de Engenharia

Os gastos com construção civil (reformas, ampliações) executados em edificações utilizadas na produção bens destinados à venda devem ser aglutinados ao seu custo de aquisição e o respectivo crédito apurado com base na modalidade estabelecida pelo artigo 3º, inciso VI, c/c o § 1º, inciso III, da Lei n.º 10.637, de 2002, e da Lei n.º 10.833, de 2003 (encargos de depreciação).

Mantém-se a glosa, portanto

Serviços de Desenvolvimento e Pesquisas

Os gastos com pesquisa ensejam direito creditório após o reconhecimento formal e documentado do início da fase de desenvolvimento de um ativo intangível que resulte, de fato, em um novo processo produtivo ou um produto destinado a venda.

Tais gastos, quando bem-sucedidos, geram benefícios econômicos por mais de um período, razão pela qual só podem propiciar créditos das contribuições em relação ao encargo mensal de amortização do ativo intangível.

Já os gastos com pesquisas e desenvolvimento aplicados em áreas diversas da produção ou fabricação de bens e da prestação de serviço não geram créditos das contribuições.

Mantém-se a glosa, portanto.

Serviços e peças de Informática – Serviços de Consultoria Assessoria e Planejamento – Serviços de Telecomunicações

Inexistem informações de que os serviços relacionados neste tópico participem de alguma forma do processo produtivo da companhia ou que estejam nele inseridos por conta da singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal. Não há informação sequer do local do processo produtivo em que são utilizados tais serviços. Não está claro, portanto, que eles atendam aos critérios da essencialidade e/ou da relevância para caracterizá-los como insumos do processo produtivo à luz dos critérios aferidores estabelecidos pelo STJ.

Desta forma, mantém-se a glosa.

Nota-se que o Recorrente formula um pedido alternativo de se considerarem tais aquisições – originalmente declaradas como insumos – no cálculo do crédito apurado com base nos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, para o quê, haveria necessidade de se reapurar, mês a mês, a depreciação de todos esses bens, após sua inserção no custo de aquisição dos bens em que aplicados, medida essa que demandaria extensa reapuração contábil e reescrita fiscal, não condizente com o momento processual ora em curso.

Destaque-se que tal pleito não constou do Pedido de Ressarcimento (PER/DComp) e nem do Dacon em relação aos itens ora sob análise, que são os documentos em que se registram e formalizam dados da espécie, não podendo o processo administrativo fiscal ser utilizado para retificar requisições do próprio sujeito passivo em face de decisões administrativas a ele desfavoráveis.

Nesse sentido, mantém-se a glosa sob comento.

X. Crédito. Insumos importados.

O Recorrente se contrapõe às glosas de créditos apurados na aquisição de insumos importados, aduzindo que o art. 15, II, da Lei nº 10.865/2004 autoriza o desconto de créditos das contribuições pagas por ocasião da importação de tais insumos, em razão do regime da não cumulatividade.

Na diligência, assim concluiu a fiscalização:

Linha 02 das Fichas 06B/16B do Dacon - Bens Insumos na Importação

A Resolução do CARF solicitou análise da planilha de insumos importados.

O período analisado refere-se aos meses de abril, maio e junho de 2006.

A planilha de insumos importados apresentada pela contribuinte está no “Termo de Anexação de Arquivo Não-Paginável – Quesito 05” (fls. 442), arquivo “QUESITO 05 ANEXO X.xls”.

As Declarações de Importação (DI), relacionadas na mencionada planilha, foram averiguadas mediante consulta ao sistema de comércio exterior.

Com base nos dados extraídos do sistema, elaborou-se a planilha “Importação Insumos” anexa a esta informação. O exame dessa planilha elaborada revela as seguintes constatações:

I) As DIs n.º 06/0544070-5 e n.º 06/0716233-5, computadas pela contribuinte na memória de cálculo referente aos meses de maio e junho respectivamente, não foram localizadas;

II) As DIs computadas pela contribuinte no mês de abril na memória de cálculo do crédito foram registradas no sistema nos meses de março e abril de 2006, no entanto, nenhuma das declarações contém informação referente ao valor apurado das contribuições (PIS/Cofins);

III) As DIs computadas pela contribuinte no mês de maio na memória de cálculo do crédito foram registradas no sistema nos meses de abril e maio de 2006, no entanto, apenas as DIs com registro no sistema a partir da data 11/05/2006 contém informação referente ao valor apurado das contribuições;

IV) As DIs computadas no mês de junho pela contribuinte na memória de cálculo do crédito foram registradas no sistema nos meses de maio e junho, no entanto, apenas as DIs com registro no sistema a partir da data 10/05/2006 contém informação referente ao valor apurado das contribuições.

Por conta destas constatações, adotou-se os seguintes procedimentos para se obter a base de cálculo dos créditos sobre insumos importados:

Abril:

Como as DIs não contêm informação do valor apurado das contribuições, a base de cálculo considerada foi o valor C.I.F. do produto importado mais o imposto de importação (dados obtidos da DI); Maio e Junho:

- Para as DIs que contêm as informações do valor apurado das contribuições, a base de cálculo (100%) foi obtida mediante a regra da proporcionalidade considerando os valores das contribuições e as alíquotas de 1,65% (para PIS/Pasep) e 7,6% (para Cofins) vigentes à época (Lei n.º 10.865/2004 artigo 8º, I e II, na redação original); e

- Para as DIs que não contêm as informações do valor apurado das contribuições, a base de cálculo considerada foi o valor C.I.F. do produto importado mais o imposto de importação (dados obtidos da DI).

As bases de cálculo apuradas por esses métodos estão demonstradas na planilha “Importação Insumos” anexa a esta informação. Esses valores consolidados foram confrontados com as bases apontadas pela contribuinte no Dacon conforme demonstra a tabela abaixo:

(...)

A tabela acima demonstra que no mês de maio de 2006 a base obtida pelo fisco é menor que o valor informado no Dacon, ensejando a glosa no valor de R\$ 1.170.553,37. Já nos meses de abril e junho de 2006, a base obtida pelo fisco é maior que os valores informados no Dacon.

Vale destacar, por fim, que a análise efetuada tem como fonte valores registrados pela própria contribuinte nas Declarações de Importação (DI).

Cientificado dos resultados da diligência, o Recorrente não se contrapõe, especificamente, aos cálculos acima referenciados. Assim, alinhando-se à apuração da fiscalização realizada na diligência, vota-se por reverter a glosa de créditos de insumos importados, nos exatos termos constantes da Informação Fiscal supra.

XI. Outros créditos reconhecidos na diligência.

Na diligência determinada por esta turma julgadora, a fiscalização também se manifestou favoravelmente à reversão da glosa de créditos relativos aos itens a seguir identificados, devidamente especificados, por atenderem aos critérios de essencialidade ou relevância estabelecidos pelo STJ: (i) fécula de mandioca consumida no processo produtivo e (ii) água, peças e equipamentos de reposição, serviços de frete (entradas de animais - integração), serviços de tratamento de resíduos, serviços de limpeza, serviços de exploração florestal, serviços de água e esgoto, serviços de dedetização, serviços técnicos de laboratórios, paletes de polietileno (uso interno), serviços de terraplanagem e serviços de instalação industrial.

Em conformidade com a linha adotada no relatório de diligência, tais bens atendem ao critério de relevância definido pelo STJ, razão pela qual vota-se aqui, com base no inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, por reverter as referidas glosas, observados os demais requisitos da lei.

Por outro lado, na diligência, a fiscalização ainda opinou pela manutenção da glosa de créditos, por não se configurarem insumos aplicados na produção, em relação à aquisição de (i) material de escritório (canetas, cadernos, formulários, CD, apontador, bombona de água etc.), (ii) alimentos (farinha, feijão, arroz, balas, biscoitos, carnes, café, leite, bombom etc.), calcinhas, sutiã, bonés promocionais, lençol, calculadoras de bolso, chuveiros, facas roçadeiras, gasolina comum, lanternas, memórias ram, pulverizador, relógios de parede, pagamentos a Associações e fundações, serviços de informática, Senai, sindicatos, serviços de telecomunicações etc.

Na manifestação pós-diligência, o Recorrente não se manifestou sobre essas questões especificamente.

Alinhando-se ao entendimento supra, vota-se aqui por manter as referidas glosas de créditos.

XII. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (i) reverter, observados os demais requisitos da lei, as glosas de créditos relativos aos seguintes itens: (i.1) uniformes, artigos de vestuário, equipamentos de proteção individual (EPI) de empregados, materiais de uso pessoal e materiais de limpeza, desinfecção e higienização, (i.2) pallets de madeira utilizados no transporte de matérias-primas ou produtos acabados, bem como dos demais materiais de embalagem, dentre os quais as caixas de papelão e

filme Stretch, (i.3) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado utilizados nas atividades da empresa, devidamente comprovados, independentemente da data de aquisição desses mesmos bens, nos exatos termos consignados na Informação Fiscal resultante da diligência, (i.4) diluentes, graxa, lubrificantes, óleos, gás utilizado como combustível, hexano utilizado como combustível em motores do parque produtivo e como solvente na extração de óleos graxos e gordura, GLP utilizado no processo industrial como combustível para máquinas, inclusive empilhadeiras, diesel utilizado na combustão de máquinas, equipamentos e geradores de energia, e lenha utilizada como combustível na geração de energia térmica para as caldeiras no processo industrial, (i.5) frete de produtos semiacabados ou em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica, (i.6) insumos importados, nos exatos termos constantes da Informação Fiscal decorrente da diligência, e (i.7) fécula de mandioca, água, peças e equipamentos de reposição, serviços de frete (entradas de animais/integração), serviços de tratamento de resíduos, serviços de limpeza, serviços de exploração florestal, serviços de água e esgoto, serviços de dedetização, serviços técnicos de laboratórios, paletes de polietileno (uso interno), serviços de terraplanagem e serviços de instalação industrial; e (ii) reconhecer o direito ao desconto de créditos presumidos, nos exatos termos constantes da Informação Fiscal resultante da diligência, e restabelecer, no cálculo do crédito presumido da agroindústria, a aplicação do percentual definido com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo, nos termos da súmula CARF nº 157.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis