



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10925.901486/2018-64  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-010.676 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de setembro de 2022  
**Recorrente** COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014

CONTRIBUIÇÃO. PIS. COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. ENTENDIMENTO STJ. RECURSO REPETITIVO. ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

Conforme entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo contribuinte.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para I - reverter a glosa sobre: 1. Serviços empregados na manutenção das máquinas e equipamentos industriais, materiais empregados na manutenção predial das indústrias, materiais para a desinfecção e limpeza das máquinas e instalações industriais, uniformes e materiais de proteção e segurança dos trabalhadores e produtos intermediários utilizados no processo produtivo; 2. Ao filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente E aos fretes destes produtos; 3. Frete e armazenagem na operação de venda; 4. Frete na formação de lote para exportação; 5. Frete de transferência de produto acabado, de transferência de insumos no curso do processo produtivo, no sistema de parceria e integração e fretes tributados na aquisição de mercadorias não tributadas; 6. Fretes na operação de venda demonstrados em planilha e acompanhados de documentos fiscais, ainda que apresentados no curso do processo administrativo; 7. Dos créditos presumidos da Lei 10.925/04, fixando a alíquota em 60% do crédito básico; 8. De mercadorias adquiridas (leia-se, transferidas) em trimestres subsequentes e os respectivos fretes, neste caso, o valor do crédito deverá ser apurado nos trimestres das aquisições; 9. Royalties, excetos os pagos a pessoa jurídica no exterior. 10. Encargos de depreciação. 11. bens de pequeno valor (abaixo de 1200); 12. Vasilhames/Lacres/Brincos e Materiais para Aviários e Granjas. II – corrigir pela SELIC os

créditos reconhecidos, do 361º dia após a data do protocolo do PER até a data do efetivo ressarcimento. Vencido no item 2 acima o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que concedia o crédito em maior amplitude. Vencido no item 5 acima o conselheiro Marcos Antônio Borges, que concedia o crédito em menor amplitude. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-010.673, de 28 de setembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10925.901481/2018-31, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gustavo Garcia Dias dos Santos, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Ronaldo Souza Dias. Ausente a conselheira Fernanda Vieira Kotzias.

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) de n.º 37997.41302.111117.1.5.19-2396, no valor de R\$ 29.837.896,10, de créditos de Cofins não cumulativa do 4.º trimestre de 2014 decorrentes das operações da interessada no mercado externo, no mercado interno não tributado e créditos presumidos agroindustriais, que remanesceram ao final do trimestre após a dedução da contribuição devida. Foi deferido à interessada o montante de R\$ 10.594.880,20, que foi utilizado para homologar as compensações vinculadas até o limite do crédito reconhecido.

Na Informação Fiscal, o Auditor Fiscal disserta sobre a legislação de regência do PIS/Pasep e da Cofins não cumulativa, discorre sobre o ônus da prova em pedidos de ressarcimento e do procedimento de auditoria.

Explica que Cooperativa Central Aurora Alimentos desenvolve as atividades como a fabricação de produtos de carne, abate de suínos, comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, comércio atacadista de carnes bovinas e suínas e derivados, criação de suínos, fabricação de alimentos para animais, abate de aves, produção de pintos de um dia, produção de ovos, preparação de leite, entre outros.

Relata que detectou diversas inconsistências na apuração do crédito pleiteado, realizando as glosas de créditos abaixo sintetizadas:

1. bens para revenda;
2. bens e serviços utilizados como insumos;
3. armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda;

4. encargos de depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado;
5. crédito presumido – atividades agroindustriais;
6. Créditos a descontar na importação;

Por fim, disserta sobre os critérios de rateio proporcional, sobre a Solução de Consulta n.º 46/2013 e demonstra os valores deferidos à manifestante. Por fim, demonstra os valores deferidos à manifestante.

Cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade.

Primeiramente, faz um resumo dos fatos e das glosas realizadas. Após, contesta, em longo e detalhado recurso, as glosas realizadas pela autoridade a quo. Anexa aos autos os relatórios para demonstrar os créditos da não cumulatividade que entende possuir. Requer, ao fim, o recálculo dos índices utilizados no rateio proporcional e pede a atualização dos créditos deferidos pela taxa Selic.

A r. DRJ decidiu pela parcial procedência do pleito em acórdão assim ementado, em síntese:

**Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2014

**NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO.**

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos, para fins de apuração de créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

**ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.**

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB n.º 5/2018, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo.

**COOPERATIVAS. CRÉDITO. BENS PARA REVENDA.**

As cooperativas somente podem descontar créditos calculados em relação a bens para revenda adquiridos de não associados.

**CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO. SUSPENSÃO. NÃO INCIDÊNCIA.**

Não gera direito ao crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

**DEPRECIAÇÃO. CREDITAMENTO.**

No âmbito do regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos a título de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens, se esses forem adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no

país, se forem incorporadas ao ativo imobilizado e se estiverem associadas ao processo produtivo de bens destinados à venda.

#### CRÉDITOS. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS.

Os créditos decorrentes de custos de edificações e benfeitorias em imóveis nas atividades da empresa devem ser calculados sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês.

#### FRETES SOBRE COMPRAS. PRODUTOS SEM INCIDÊNCIA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas de fretes relativas às compras de produtos sem incidência das contribuições (PIS e Cofins) não geram direito ao crédito no regime não cumulativo, uma vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, também não o haverá para o gasto com o transporte.

#### FRETE NA AQUISIÇÃO. PERCENTUAL.

Cabe direito ao crédito sobre os valores dos fretes nas aquisições sujeitas ao crédito presumido, no mesmo percentual previsto para o crédito na respectiva aquisição.

#### MANUTENÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM SUSPENSÃO, ISENÇÃO OU ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE.

A regra geral esculpida no art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 autoriza que os créditos devidamente apurados sejam mantidos, mesmo após a venda com suspensão, isenção ou alíquota 0 (zero).

#### CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 8º DA LEI Nº 10.925, DE 2004. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido apurado na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, somente pode ser utilizado para dedução do valor do PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime de apuração não cumulativa.

#### CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA.

A alíquota aplicável sobre os créditos de PIS/Pasep e de Cofins das agroindústrias, prevista no § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, é determinado em função dos insumos adquiridos e não dos produtos fabricados.

#### CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. FÁBRICA DE RAÇÃO. LEI N.º 12.350/2010.

A apropriação dos créditos presumidos de que trata o art. 55 da Lei n.º 12.350/2010 é vedada às pessoas jurídicas que efetuem a operação de venda de rações com suspensão das contribuições.

#### CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Por expressa disposição legal, não incide atualização monetária sobre créditos de Cofins e de PIS/Pasep objeto de ressarcimento.

A Recorrente apresenta Recurso Voluntário em que reitera as razões de sua inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto ao mérito - à exceção do crédito das glosas do material de embalagem e etiquetas - transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

Assim passo à análise dos questionamentos de mérito.

### **Bens para revenda - Mercadorias adquiridas de cooperados**

A fiscalização glosou créditos na rubrica "Bens para revenda" com base nos incisos I e II do art. 23 da Instrução Normativa RFB nº 635/2006. Nesta mesma linha seguiu a decisão recorrida:

Como se constata, o comando da instrução normativa é claro ao determinar que apenas os bens para revenda adquiridos de não associados geram o direito a crédito, vedação que encontra respaldo na própria essência do ato cooperativo.

Afinal, tratando-se de cooperativas não se pode perder de vista o conceito de ato cooperativo, disposto na Lei n.º 5.764, de 1971 (que "define a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades cooperativas"):

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Nesse contexto, se os atos praticados com seus cooperados são considerados atos cooperativos e se "ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria" (art. 79, par. único da Lei n.º 5.764, de 1971), inegável que não há que se falar em créditos na aquisição de bens para revenda.

Saliente-se que, no caso das cooperativas de produção agropecuária que exerçam atividade agroindustrial, existe a possibilidade, nos termos do art. 26 da IN SRF n.º 635, de 2006, de aproveitamento de créditos presumidos relativos aos insumos adquiridos ou recebidos, inclusive de cooperados, desde que observadas as disposições de regência. Porém, como o crédito em tela diz respeito a "bens para revenda", não há que se falar nem mesmo em crédito presumido.

A Recorrente sustenta que a IN/SRF nº 635, de 2006, é ilegal uma vez que as Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, que regem a cobrança do PIS/Pasep e da Cofins, no regime não cumulativo, não restringem o direito de crédito sobre bens para revenda ou de bens e serviços utilizados como insumo, às aquisições de não associados. Ao contrário disso, o legislador tomou o cuidado de ser explícito no sentido de que as sociedades cooperativas de produção agropecuária passariam a estar sujeitas ao regramento do regime não cumulativo, tal como previsto pelas Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, **sem prejuízo das deduções de que trata o art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, não lhes aplicando as disposições do § 7º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.**

Com o devido acatamento ao posicionamento defendido pela recorrente, nada a ser alterado na decisão de piso. Com efeito, trata-se de ato cooperado nos termos do art. 79 da Lei n. 5.764/71

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Não diverge a interpretação dada ao dispositivo pelo e. Superior Tribunal de Justiça ao firmar tese em julgamento sujeito ao regime de precedentes repetitivos:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parág.

único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 126), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O parecer do douto Ministério Público Federal é pelo desprovimento do Recurso Especial.

5. Recurso Especial desprovido.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

(REsp n. 1.164.716/MG, relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 27/4/2016, DJe de 4/5/2016.)

Diversamente do defendido pela Recorrente, nos termos do art. 3º, §2º das leis 10.637/02 e 10.833/03 proíbem a tomada de crédito básico quando não incidente o tributo:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Neste sentido os precedentes desta turma, cito por todos o acórdão n. 3401-009.495:

CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

A Lei nº 10.833/2003, em seu art. 3º, § 2º, inciso II, veda o direito a créditos da não-cumulatividade sobre o valor 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. RECEITAS DAS COOPERATIVAS.

Assim, entendo deva ser negado provimento em relação a este tópico do Recurso.

**Fretes Relativos a Transferência entre Estabelecimentos da Cooperativa de Produtos Acabados, Fretes sobre Aquisições de Produtos Não Sujeitos aos Pagamento das Contribuições, Fretes sobre Transferência de Insumos de Produção, Fretes para Formação de Lotes de Exportação; Fretes sobre Envio/Recebimento de Cooperados; Fretes sobre Aquisição de Embalagens, Bens não Enquadrados Como Insumo e Bens de Uso e Consumo; Fretes sobre Remessa e Retorno para Industrialização por Encomenda; Fretes sobre Remessas para Armazenagem:**

A fiscalização glosou os créditos de fretes por entender que “*não há previsão legal para apropriação de crédito em relação a fretes para transferência de matérias-primas ou de produtos em elaboração e/ou acabados, entre estabelecimentos da própria empresa, remessas e retornos em operações de industrialização por encomenda, em devoluções de vendas ou de compras, em aquisição ou transferência de*

*imobilizado, material de uso/consumo, consertos/reparos e outros. Os referidos fretes são despesas operacionais que não geram direito ao crédito PIS/COFINS não-cumulativo, por falta de expressa previsão legal”.*

No mesmo sentido o acórdão recorrido:

Pois bem, com base na legislação acima, infere-se que há direito ao creditamento de valores relativos a fretes apenas nos casos em que estejam inequivocamente associados a operações de venda, ou seja, que sejam utilizados na operação de transporte na venda de mercadorias ao cliente adquirente.

Quando se trata de frete entre estabelecimentos da mesma empresa, de produto acabado, de produtos em elaboração ou de insumos, contudo, inexistente previsão normativa para o creditamento.

A argumentação da interessada, alegando que o frete incidente sobre as transferências de uma unidade produtora para outra deveria ser considerado como insumo, mostra-se também equivocada.

O serviço de transportes, nos moldes traçados pela legislação do tributo, por não integrar a cadeia produtiva, não é considerado insumo, nos termos do entendimento já preconizado nesse voto, acima exposto.

Enfim, somente existe previsão legal expressa para o desconto do crédito relativo ao frete na operação de venda cujo ônus tenha sido suportado pelo vendedor (Lei n.º 10.833, de 2003, arts. 3º, IX, e 15, II).

Neste ponto com razão a Recorrente. Embora se trate de fretes em momentos distintos da operação, tenho para mim que via de regra, o frete associado ao processo produtivo é creditável, conforme inúmeros precedentes desta turma. Vejamos:

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

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

CRÉDITOS. BENS OU SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. A Lei no 10.833/2003, em seu art. 3º, § 2º, inciso II, veda o direito a créditos da não-cumulatividade sobre o valor 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.

INSUMO. FRETE AQUISIÇÃO. NATUREZA AUTÔNOMA.

**O frete incorrido na aquisição de insumos, por sua essencialidade e relevância, gera autonomamente direito a crédito na condição de serviço utilizado como insumo, ainda que o bem transportado seja desonerado.**

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

**Gera direito à apuração de créditos da não cumulatividade a aquisição de serviços de fretes para a movimentação de insumos entre estabelecimentos do contribuinte.**

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES PARA TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA FIRMA. POSSIBILIDADE.

**Cabível o cálculo de créditos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo.**

(Acórdão n. 3401-010.514, julgado em dezembro de 2021)

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

PIS E COFINS. INSUMOS QUE CONFEREM DIREITO A CRÉDITO. ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

Na sistemática da apuração não-cumulativa, deve ser reconhecido crédito relativo a bens e insumos que atendam aos requisitos da essencialidade e relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de repetitivos.

CRÉDITO DE FRETE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO/INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO CONTRIBUINTE.

As despesas com fretes para a transferência/transporte de produtos em elaboração (inacabados) e de insumos entre estabelecimentos do contribuinte integram o custo de produção dos produtos fabricados/vendidos e, consequentemente, geram créditos da contribuição. P

IS-PASEP/COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. PROCEDÊNCIA.

Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo. Além disso, deve ser considerado tratar-se de frete na “operação de venda”, atraindo a aplicação do permissivo do art. 3º, inciso IX e art. 15 da Lei n.º 10.833/2003.

(Acórdão n. 3401-009.830, julgado em dezembro de 2021)

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2009

COFINS. CRÉDITO. FRETES DE AQUISIÇÃO E REVENDA DE INSUMOS E PRODUTOS ADQUIRIDOS COM ALÍQUOTA ZERO.

Afinando-se ao conceito exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o “Teste de Subtração”, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre os fretes de aquisição e revenda de insumos e produtos adquiridos com alíquota zero das contribuições, eis que essenciais e pertinentes à atividade do contribuinte. É de se atentar que a legislação não traz restrição em relação à constituição de crédito das contribuições por ser o frete empregado ainda na aquisição de insumos tributados à alíquota zero, mas apenas às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, de forma que não pode a fiscalização restringir o escopo do direito para além da previsão normativa expressa.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS COM INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. FRETE NA VENDA. CRÉDITOS. VEDAÇÃO LEGAL.

Não há previsão legal para apurar créditos relativos às despesas com frete e armazenagem na operação de venda, nas revendas de mercadorias sujeitas ao regime monofásico de incidência das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS, por expressa exclusão legal.

(Acórdão n. 3401-009.193, de junho de 2021)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013 DECADÊNCIA. COMPENSAÇÃO. ART. 173 DO CTN. O prazo decadencial deve ser contado na forma do artigo 173 do CTN quando o débito tributário foi extinto pela compensação. SUBVENÇÕES. INVESTIMENTO. BASE DE CÁLCULO. AFASTAMENTO. Constatado que as subvenções nomeadas Desenvolve (Lei Estadual da Bahia 7.980/01), Fomentar (Lei Estadual de Goiás 9.489/84), MS-Empreendedor (Lei Complementar Estadual do Mato Grosso do Sul 93/01), PRODEIC (Decreto Estadual do Mato Grosso 7.985/03), PRODEPE (Lei Estadual do Pernambuco 11.675/99) e o incentivo descrito na Lei Estadual do Piauí 4.589/96 atendem o quanto descrito no artigo 10 da Lei Complementar 160/2017 e foram registradas em conta de resultado de rigor o afastamento destes ingressos da base de cálculo das contribuições. REINTEGRA. SUBVENÇÃO DE CUSTEIO. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÕES. Até a edição da Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, por inexistir qualquer contrapartida maior do que exportar bens (ou seja, manter a própria atividade empresarial) o REINTEGRA é uma subvenção de custeio, portanto receita bruta e, corolário, base de cálculo das contribuições. PÃO COMUM. ALÍQUOTA ZERO. Incide alíquota zero das contribuições nas vendas de pré-misturas para fabricação de pães compostos apenas por farinhas de cereais, fermento, sal e/ou açúcar. COFINS. PIS. SUSPENSÃO. ART. 54 DA LEI 12.350/10. O artigo 54 da Lei 12.350/2010 permite (entre outras coisas) a suspensão do PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da venda no atacado de farelo de soja (NCM 23.04) e farelo de algodão (NCM 23.06) a pessoa jurídica que produza 1) carne, miudezas e comestíveis de suínos, bovinos e aves (NCM 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1) e ração (NCM 2309.90) para suínos e aves vivas (NCM 01.03 e 01.05). COFINS. PIS. COMERCIAL EXPORTADORA. RECINTO ALFANDEGADO. DESNECESSIDADE. Não há qualquer fundamento legal para restringir a não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre as receitas de vendas a comerciais exportadoras destinadas a exportações, ainda que a venda não tenha como destino direto um armazém alfandegado ou um terminal de carga. COFINS. PIS. SUSPENSÃO. ÓLEO DE SOJA DEGOMADO. A Lei 12.715/2012 incluiu na Lei 12.546/2011 o artigo 47-A que dispõe sobre a suspensão das vendas de matéria-prima in natura de origem vegetal, destinada à produção de biodiesel. A mesma Lei 12.715/2012, em seu artigo 78, descreve que a suspensão começa a produzir efeitos a partir de sua regulamentação, o que ocorreu em 20 de novembro de 2014 com a publicação da Instrução Normativa RFB 1.514/2014. COFINS. PIS. FRETE DE REVENDA. POSSIBILIDADE. A Lei 10.833/03 (e também a 10.637/02) nomeia a realidade em discussão (de compra e posterior venda) de revenda concedendo-a crédito das contribuições não apenas à mercadoria a ser revendida (art. 3º inciso I) como também do frete a ela vinculado (art. 3º inciso IX). COFINS. PIS. FRETE. FORMAÇÃO DE LOTE. POSSIBILIDADE. Ao transferir a mercadoria para porto ou armazém alfandegado a mercadoria já se encontra vendida, com destino a território estrangeiro. A transferência para silos deve-se a questões logísticas. A soja é mercadoria geralmente transportada solta (inobstante existam contêiner de grãos) nos navios. Uma vez nos silos a soja é embarcada nos navios por meio de dutos e, posteriormente segue para a exportação. Em verdade, o que descreve a fiscalização é simplesmente inviável - além de ilegal. Ainda que seja possível o documento de transporte descrever o frete da origem ao destino (por exemplo, no transporte multimodal) não há embarque direto de nenhum bem exportado em equipamento de transporte antes de armazenado em terminal alfandegado. O transporte ao porto, portanto, é parte do frete de venda, ainda que para a formação de lote. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. PAGAMENTO DO PREÇO. SERVIÇO PRESTADO. Nos termos do artigo 82 da Lei 9.430/96 a priori o simples fato de existirem documentos fiscais emitidos por pessoas jurídicas em situação diferente da

regular é suficiente para afastar o direito ao crédito. A presunção legal é afastada por prova de outro fato, nomeadamente, do pagamento do preço do serviço e da prova de que ele foi prestado. NOTAS FISCAIS IDÔNEAS. CRÉDITO. CNAE. Não há na norma de regência - e tampouco no ordenamento jurídico nacional - norma que permita a desconsideração de documento fiscal emitido por pessoa jurídica regularmente inscrita com base em descrição incorreta no Código Nacional de Atividade Econômica. TRANSPORTE DE CARGAS. ATIVIDADE REGULADA. LICITUDE DA OPERAÇÃO. A pessoa jurídica ao não possuir como atividade econômica o transporte de cargas, fica impedida de se cadastrar na ANTT como tal. Ao restar impedida de se cadastrar na ANTT como transportador, a pessoa jurídica não pode exercer atividade lícita de transporte rodoviário de cargas. Se a pessoa jurídica não pode exercer atividade lícita de transporte de carga, o frete adquirido não gera direito ao crédito das contribuições. PIS. COFINS. INSUMOS. BIODIESEL. SUSPENSÃO. INEXISTÊNCIA. CRÉDITO BÁSICO. A venda de insumos para a produção de produto intermediário (ou de outros insumos) para a produção de biodiesel não goza da suspensão das contribuições, é receita sujeita à incidência plena das mesmas. Em não havendo suspensão das contribuições não há a crédito presumido e sim ao crédito básico, nos termos do artigo 3º inciso II da Lei 10.833/03.

Assim, entendo deva ser dado provimento em relação a este ponto.

### **Bens e serviços não enquadrados como insumos**

A fiscalização, neste tópico, discorre sobre o conceito de insumos, realizando glosas de diversos bens, que não estariam diretamente relacionados ao processo produtivo de produção de carnes de suínos e de frangos.

Neste ponto, esclareço desde já as premissas a serem adotadas.

Em fevereiro de 2018, a 1ª Seção do STJ ao apreciar o Resp 1.221.170 definiu, em sede de repetitivo, decidiu pela ilegalidade das instruções normativas 247 e 404, ambas de 2002, sendo firmada a seguinte tese:

*“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.*

No resultado final do julgamento, o STJ adotou interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. O STJ entendeu que deve ser analisado, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa. Vejamos excerto do voto da Ministra Assusete Magalhães:

*“Pela perspectiva da zona de certeza negativa, quanto ao que seguramente se deve excluir do conceito de ‘insumo’, para efeito de creditamento do PIS/COFINS, observa-se que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 trazem vedações e limitações ao desconto de créditos. Quanto às vedações, por exemplo, o art. 3º, §2º, de ambas as Leis impede o crédito em relação aos valores de mão de obra pagos a pessoa física e aos valores de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Já como exemplos de limitações, o art. 3º, §3º, das referidas Leis estabelece que o desconto de créditos aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e aos custos e despesas pagos ou creditados a pessoas jurídicas também domiciliadas no território nacional.”*

A tese firmada pelo STJ restou pacificada – *“o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”*.

O conceito também foi consignado pela Fazenda Nacional, vez que, em setembro de 2018, publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, *in verbis*:

*"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia.*

*Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.*

*Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.*

*Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."*

A Nota orienta o órgão internamente quanto à dispensa de contestação e recursos nos processos judiciais que versem sobre a tese firmada no REsp nº 1.221.170, consoante o disposto no art. 19, IV, da Lei nº 10.522/2002, bem como clarifica a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional (Grifos nossos):

*“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro*

*Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.*

*Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.*

*42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.*

*43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.*

*Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo."*

Com tal Nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Tal ato ainda reflete que o "teste de subtração" deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

*"15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.*

*16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.*

*17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo.*

*É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques."*

Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

Contudo, aplicados os critérios da essencialidade e da relevância, nos termos do entendimento definitivo do STJ, o que significa aferir a imprescindibilidade do custo ou despesa ou a sua importância para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, passo a analisar os créditos pleiteados:

### **Material de uso e consumo, peças de reposição e serviços gerais**

#### **a) Bens de Pequeno Valor:**

O Anexo "**VII.b** - Aquisições de Bens de Pequeno Valor" (fls. 11.454 e seguintes) demonstra os bens glosados, itens que foram extraídos dos relatórios e anexos de elaborados pela fiscalização. Segundo a decisão recorrida, todos os bens são de valor superior a R\$ 1.200,00 (um mil e

duzentos) ou são ferramentas e, por isso, deveriam ser imobilizados e, em consequência, gerar crédito na forma de depreciação. Em vista disso, não haveria como conceder o crédito pleiteado na condição de insumos.

A Recorrente sustenta que a esmagadora maioria dos itens são de valor unitário inferior a R\$ 1.200,00:

| Mês        | Nº Doc. | Descrição do Item                                            | Und. de Medida | Qtidade | Vir Unit. | Vir do Item | IPi      | Vir B.C PIS/Pasep e COFINS |
|------------|---------|--------------------------------------------------------------|----------------|---------|-----------|-------------|----------|----------------------------|
| Abril/2014 | 72892   | Container Em Polietileno Fechado 1000X1200X760Mm Branco      | UN             | 112     | 552,18    | 61.844,16   | 9.276,62 | 71.120,78                  |
| Abril/2014 | 74258   | Container Em Polietileno Fechado 1000X1200X760Mm Branco      | UN             | 112     | 552,18    | 61.844,16   | 9.276,62 | 71.120,78                  |
| Abril/2014 | 74333   | Container Em Polietileno Fechado 1000X1200X760Mm Branco      | UN             | 112     | 552,18    | 61.844,16   | 9.276,62 | 71.120,78                  |
| Abril/2014 | 66209   | Monobloco Azul Cn-14 F/Af (400X300X150) Fechada C/Alca Fech. | UN             | 50      | 15,72     | 786,00      | -        | 786,00                     |
| Abril/2014 | 66467   | Monobloco Azul Cn-14 F/Af (400X300X150) Fechada C/Alca Fech. | UN             | 50      | 15,72     | 786,00      | -        | 786,00                     |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Branco Vazado 600X400X126Mm                        | UN             | 200     | 14,73     | 2.946,00    | -        | 2.946,00                   |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Fechado 608X407X98Mm                               | UN             | 150     | 15,21     | 2.281,50    | -        | 2.281,50                   |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Plast.Bco.Cn-50 Fechado S/Tpa S/Lacre              | UN             | 36      | 26,66     | 959,76      | -        | 959,76                     |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Plast.Bco.Cn-50 Fechado S/Tpa S/Lacre              | UN             | 49      | 26,66     | 1.306,34    | -        | 1.306,34                   |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Plast.Bco.Cn-50 Fechado S/Tpa S/Lacre              | UN             | 27      | 26,66     | 719,82      | -        | 719,82                     |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Plast.Bco.Cn-50 Fechado S/Tpa S/Lacre              | UN             | 36      | 26,66     | 959,76      | -        | 959,76                     |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Plast.Bco.Cn-50 Fechado S/Tpa S/Lacre              | UN             | 2       | 26,66     | 53,32       | -        | 53,32                      |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Plast.Bco.Nat.Cn-25 600X400X126,70Mm               | UN             | 300     | 16,08     | 4.824,00    | -        | 4.824,00                   |
| Abril/2014 | 66683   | Monobloco Plast.Vaz.Branco Cn-28 600X400X150Mm Tara 1,33Kg   | UN             | 220     | 19,03     | 4.186,60    | -        | 4.186,60                   |
| Abril/2014 | 66209   | Monobloco Verm.Grande Alca Fec                               | UN             | 50      | 26,66     | 1.333,00    | -        | 1.333,00                   |
| Abril/2014 | 66665   | Monobloco Vermelho Cn 25F 600X400X126,70Mm                   | UN             | 200     | 20,47     | 4.094,00    | -        | 4.094,00                   |
| Abril/2014 | 13844   | Monobloco Plast.Verm.Fec.Cn-25 F Af                          | UN             | 70      | 13,52     | 946,40      | 141,96   | 1.088,36                   |
| Abril/2014 | 66666   | Monobloco Plast.Verm.Fec.Cn-25 F Af                          | UN             | 50      | 20,47     | 1.023,50    | -        | 1.023,50                   |
| Abril/2014 | 66666   | Monobloco Plast.Verm.Fechado Cn-50 Fb C/Alca Aberta          | UN             | 50      | 26,66     | 1.333,00    | -        | 1.333,00                   |
| Abril/2014 | 15600   | Pallet Pead.Fechado Branco.S/ Borda 100X120X15Cm             | UN             | 27      | 325,00    | 8.775,00    | 1.316,25 | 10.091,25                  |
| Abril/2014 | 15601   | Pallet Pead.Fechado Branco.S/ Borda 100X120X15Cm             | UN             | 23      | 325,00    | 7.475,00    | 1.121,25 | 8.596,25                   |
| Abril/2014 | 9086    | Pallet Pol.Branco 013 (1250X1050X170) Fec C/Borda Ent.4 Lado | UN             | 20      | 247,00    | 4.940,00    | 741,00   | 5.681,00                   |

|            |       |                                                           |    |       |        |           |          |           |
|------------|-------|-----------------------------------------------------------|----|-------|--------|-----------|----------|-----------|
| Abril/2014 | 23768 | Pallet Poliet.Bco.Vaz.Mod.410 14 X100X120Cm               | UN | 75    | 212,99 | 15.974,25 | 2.396,14 | 18.370,39 |
| Abril/2014 | 23785 | Pallet Poliet.Bco.Vaz.Mod.410 14 X100X120Cm               | UN | 15    | 212,99 | 3.194,85  | 479,23   | 3.674,08  |
| Abril/2014 | 1285  | Bacia Plastica Cor Natural Cn 8 422X347X68Mm              | UN | 10    | 13,43  | 134,30    | -        | 134,30    |
| Abril/2014 | 1285  | Bacia Plastica Natural Bn18 608X407X94Mm                  | UN | 6     | 29,88  | 179,28    | -        | 179,28    |
| Abril/2014 | 18357 | Flexitubo Bispaga P/ Semen 50 Mi Cx/2.300 Und.            | UN | 23000 | 0,30   | 6.900,00  | -        | 6.900,00  |
| Abril/2014 | 18357 | Flexitubo P/ Semen 95Mi - 2100 Unid                       | UN | 10500 | 0,32   | 3.307,50  | -        | 3.307,50  |
| Abril/2014 | 616   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 512   | 7,40   | 3.788,80  | -        | 3.788,80  |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 15    | 7,40   | 111,00    | -        | 111,00    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 11    | 7,40   | 81,40     | -        | 81,40     |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 16    | 7,40   | 118,40    | -        | 118,40    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 32    | 7,40   | 236,80    | -        | 236,80    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 41    | 7,40   | 303,40    | -        | 303,40    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 43    | 7,40   | 318,20    | -        | 318,20    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 13    | 7,40   | 96,20     | -        | 96,20     |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 15    | 7,40   | 111,00    | -        | 111,00    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 13    | 7,40   | 96,20     | -        | 96,20     |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 48    | 7,40   | 355,20    | -        | 355,20    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 79    | 7,40   | 584,60    | -        | 584,60    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 98    | 7,40   | 725,20    | -        | 725,20    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 45    | 7,40   | 333,00    | -        | 333,00    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 38    | 7,40   | 281,20    | -        | 281,20    |
| Abril/2014 | 631   | Pes P/Containers Em Pead                                  | UN | 5     | 7,40   | 37,00     | -        | 37,00     |
| Abril/2014 | 66665 | Monobloco Fechado Branco Bn 08 Br 422X347X68Mm            | UN | 150   | 7,32   | 1.098,00  | -        | 1.098,00  |
| Abril/2014 | 9094  | Pallet Plastico Pu Ref.PI-007 1200X1000X190 Branco 2500Kg | UN | 50    | 230,00 | 11.500,00 | 1.725,00 | 13.225,00 |

|            |       |                                                             |    |    |          |          |        |          |
|------------|-------|-------------------------------------------------------------|----|----|----------|----------|--------|----------|
| Abril/2014 | 39927 | Stork,Caixa De Engrenagens Cod.684670                       | UN | 1  | 8.335,42 | 8.335,42 | -      | 8.335,42 |
| Abril/2014 | 294   | Cronometro Digital Herweg                                   | UN | 1  | 20,00    | 20,00    | -      | 20,00    |
| Abril/2014 | 47369 | Paquimetro 0-200X0,05Mm 125Meb-8/200,Starrett               | UN | 2  | 169,78   | 339,56   | -      | 339,56   |
| Abril/2014 | 2727  | Termom.De Parede Temp.Amb. -40 A 50 300Mm Mod.5130,Incoterm | UN | 10 | 32,50    | 325,00   | -      | 325,00   |
| Abril/2014 | 2784  | Kit Termometro De Imersao Teste 106+Topsafe                 | UN | 1  | 411,00   | 411,00   | -      | 411,00   |
| Abril/2014 | 5658  | Registrador De Temperatura Mod.Trix-8 2Logtrix8Y1,Didai     | UN | 2  | 211,00   | 422,00   | 63,30  | 485,30   |
| Abril/2014 | 2784  | Termo Higrometro Dig.Intern.Cinza Gtc-232 Cod.0647,Gestec   | UN | 3  | 85,12    | 255,36   | -      | 255,36   |
| Abril/2014 | 2806  | Termo Higrometro Dig.Intern.Cinza Gtc-232 Cod.0647,Gestec   | UN | 1  | 85,00    | 85,00    | -      | 85,00    |
| Abril/2014 | 7367  | Termom.0 A 150°C Mostrador 80Mm Saída Tras.1/2 H.100Mm      | UN | 5  | 60,00    | 300,00   | -      | 300,00   |
| Abril/2014 | 7368  | Termom.0 A 150°C Mostrador 80Mm Saída Tras.1/2 H.100Mm      | UN | 2  | 60,00    | 120,00   | -      | 120,00   |
| Abril/2014 | 46819 | Termom.-50/70° Refrigeracao Digital C/Sensor Mod.Ak-21,Akso | UN | 3  | 23,00    | 69,00    | 10,35  | 79,35    |
| Abril/2014 | 2774  | Termom.Dig.4 Inox Bsp 1/2 Horizontal 9V 0 A 150             | UN | 1  | 331,00   | 331,00   | -      | 331,00   |
| Abril/2014 | 46909 | Termom.Dig.Espetoprova D'Agua Ak-16L,Akso                   | UN | 10 | 99,00    | 990,00   | 148,50 | 1.138,50 |
| Abril/2014 | 46819 | Termom.Digital Tipo Espeto -50/200 120Mm Ak-05,Akso         | UN | 3  | 59,00    | 177,00   | 26,55  | 203,55   |
| Abril/2014 | 46907 | Termom.Digital Tipo Espeto -50/200 120Mm Ak-05,Akso         | UN | 15 | 59,00    | 885,00   | 132,75 | 1.017,75 |
| Abril/2014 | 46285 | Termom.Digital Tipo Espeto -50/200 120Mm Ak-16L,Akso        | UN | 10 | 99,00    | 990,00   | 148,50 | 1.138,50 |
| Abril/2014 | 46819 | Termom.Digital Tipo Espeto -50/200 120Mm Ak-16L,Akso        | UN | 9  | 99,00    | 891,00   | 133,65 | 1.024,65 |
| Abril/2014 | 46931 | Termom.Digital Tipo Espeto -50/200 120Mm Ak-16L,Akso        | UN | 10 | 105,00   | 1.050,00 | 157,50 | 1.207,50 |
| Abril/2014 | 46819 | Termom.Dobravel Prova D'Agua Gourmet -40/150 Ak-109,Akso    | UN | 2  | 210,00   | 420,00   | 63,00  | 483,00   |
| Abril/2014 | 2728  | Termom.Haste Retratil Prov/D'Agua Texto-104                 | UN | 1  | 518,00   | 518,00   | -      | 518,00   |
| Abril/2014 | 2807  | Termom.Haste Retratil Prova/Agua Teste-104                  | UN | 1  | 523,00   | 523,00   | -      | 523,00   |
| Abril/2014 | 1497  | Termom.Inox 115Mm 0-100C 1/2                                | UN | 2  | 179,90   | 359,80   | -      | 359,80   |
| Abril/2014 | 3602  | Termometro Imersao C/Capa Protecao Teste-106                | UN | 2  | 362,65   | 725,30   | -      | 725,30   |
| Abril/2014 | 46819 | Datalogger De Temperatura E Umidade Ak-172,Akso             | UN | 1  | 340,00   | 340,00   | 51,00  | 391,00   |
| Abril/2014 | 1011  | Manom.0 A 10Kg Aco Carb.2.1/4 Horiz.Bsp 1/4 C/Glicerina     | UN | 1  | 5,00     | 5,00     | -      | 5,00     |
| Abril/2014 | 4026  | Manom.0-10Kg Vertical 100Mm 1/2 Glicerinado                 | UN | 3  | 165,60   | 496,80   | -      | 496,80   |
| Abril/2014 | 23357 | Manom.0-10Kg Vertical 100Mm 1/2 Glicerinado                 | UN | 2  | 208,00   | 416,00   | -      | 416,00   |
| Abril/2014 | 1490  | Manom.2" 0 A 2 Kg/Cm2 Inox 1/4 Vertical Glicerinado         | UN | 1  | 178,00   | 178,00   | -      | 178,00   |
| Abril/2014 | 22913 | Manom.Amonia 0+21Kg/Cm2 1/2                                 | UN | 3  | 181,00   | 543,00   | -      | 543,00   |
| Abril/2014 | 9934  | Manom.Amonia 0+21Kg/Cm2 1/2                                 | UN | 8  | 266,16   | 2.129,28 | -      | 2.129,28 |
| Abril/2014 | 77288 | Manom.Inox 80Mm 0-10Kg/Cm                                   | UN | 1  | 204,00   | 204,00   | -      | 204,00   |
| Abril/2014 | 23009 | Manom.Reto Inox 4 0 A 16 Kg/Cm2,Rosca 1/2 C/Glicerina       | UN | 2  | 174,80   | 349,60   | -      | 349,60   |
| Abril/2014 | 29559 | Manometro Inox 0 A 10Kg 100Mm Horizontal Rosca 1/2          | UN | 1  | 164,50   | 164,50   | -      | 164,50   |
| Abril/2014 | 10266 | Manovacuometro Petroquim.Visor 114Mm Vertical C/Gli.Bsp 1/2 | UN | 2  | 175,00   | 350,00   | -      | 350,00   |
| Abril/2014 | 84732 | Micrometro Ext.0-25X0,01Mm Cod.110.100,Digimess             | UN | 1  | 990,00   | 990,00   | -      | 990,00   |
| Abril/2014 | 7327  | Hidrometro 1 Bsp Multijato Vazao 3M3/H 0,5 A 10Bar          | UN | 1  | 423,00   | 423,00   | -      | 423,00   |
| Abril/2014 | 17235 | Medidor De Vazao Multijato 3/4 3M3/HI C/Acessorio           | UN | 1  | 1.233,80 | 1.233,80 | -      | 1.233,80 |
| Abril/2014 | 1681  | Medidor Gas GIp Turb. 2 Mod.Vtgex-050C390207Ran1,Incontrol  | UN | 2  | 3.260,00 | 6.520,00 | -      | 6.520,00 |
| Abril/2014 | 55175 | Horimetro Tha-Cr 72/72 220Vca Hh27/422 Altronic             | UN | 1  | 90,00    | 90,00    | -      | 90,00    |
| Abril/2014 | 5498  | Pressostato Compressor Pistao Mod.Sdaq-125-175 Psi Schulz   | UN | 1  | 61,60    | 61,60    | -      | 61,60    |
| Abril/2014 | 4095  | Pressostato Membrana 50-200Bar 220V Npt 1/4 Ref.856009,Suco | UN | 1  | 463,00   | 463,00   | -      | 463,00   |
| Abril/2014 | 13160 | Pressostato Mod. Kp15 Alta E Baixa 220V Danfoss             | UN | 1  | 988,70   | 988,70   | -      | 988,70   |
| Abril/2014 | 1886  | Pressostato Mod.471,Inelta                                  | UN | 3  | 45,00    | 135,00   | -      | 135,00   |
| Abril/2014 | 85519 | Pressostato P/Compressor Csl 06 Bar Cod.01205320,Schulz     | UN | 1  | 65,00    | 65,00    | -      | 65,00    |
| Abril/2014 | 17276 | Pressostato Pct-420 Ri Plus Full                            | UN | 1  | 468,35   | 468,35   | -      | 468,35   |
| Abril/2014 | 17230 | Termostato Digital 220V Cabo C/C/2Mts Mod.MtS11R,Full Gauge | UN | 6  | 100,29   | 601,74   | -      | 601,74   |
| Abril/2014 | 539   | Cronometro Dig. Technos Quartz                              | UN | 1  | 76,00    | 76,00    | -      | 76,00    |
| Abril/2014 | 558   | Cronometro Digital A Prova D'Agua                           | UN | 1  | 89,90    | 89,90    | -      | 89,90    |

Fl. 16 do Acórdão n.º 3401-010.676 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10925.901486/2018-64

|            |       |                                                              |    |       |        |           |          |           |
|------------|-------|--------------------------------------------------------------|----|-------|--------|-----------|----------|-----------|
| Abril/2014 | 46675 | Cronometro Digital Mod.Js 309,Akso                           | UN | 8     | 46,00  | 368,00    | 55,20    | 423,20    |
| Maio/2014  | 67300 | Bacia Polietileno Bca Cn-18 608X407X98 Tara 1.000Gr          | UN | 100   | 15,44  | 1.544,00  | -        | 1.544,00  |
| Maio/2014  | 67680 | Bacia Polietileno Bca Cn-18 608X407X98 Tara 1.000Gr          | UN | 150   | 15,44  | 2.316,00  | 347,40   | 2.663,40  |
| Maio/2014  | 26588 | Bacia Polietileno Vermelha Cn-18 608X407X98Mm Tara 1.000Gr   | UN | 100   | 9,65   | 965,00    | 144,75   | 1.109,75  |
| Maio/2014  | 74475 | Container Em Polietileno Fechado 1000X1200X760Mm Branco      | UN | 112   | 552,18 | 61.844,16 | 9.276,62 | 71.120,78 |
| Maio/2014  | 67056 | Monobloco Bco Natural Bn28 F 600X400X154 Mm                  | UN | 130   | 20,49  | 2.663,70  | -        | 2.663,70  |
| Maio/2014  | 26588 | Monobloco Bco.Vaz.600X400X249 Cn-50Fa                        | UN | 50    | 19,84  | 992,00    | 148,80   | 1.140,80  |
| Maio/2014  | 67285 | Monobloco Bco.Vaz.600X400X249 Cn-50Fa                        | UN | 50    | 22,67  | 1.133,50  | -        | 1.133,50  |
| Maio/2014  | 67678 | Monobloco Bco.Vaz.600X400X249 Cn-50Fa                        | UN | 100   | 22,67  | 2.267,00  | -        | 2.267,00  |
| Maio/2014  | 67680 | Monobloco Cn-25 Bco Fechado Plastico 600X400X126,70Mm        | UN | 100   | 20,47  | 2.047,00  | 307,05   | 2.354,05  |
| Maio/2014  | 67285 | Monobloco Fech.Cn-14 F Cor Natural (400X300X150) Alca Aberta | UN | 78    | 15,72  | 1.226,16  | -        | 1.226,16  |
| Maio/2014  | 67177 | Monobloco Fechado 608X407X98Mm                               | UN | 150   | 15,21  | 2.281,50  | -        | 2.281,50  |
| Maio/2014  | 67090 | Monobloco Plast.600X400X126,75                               | UN | 800   | 16,08  | 12.864,00 | 1.929,60 | 14.793,60 |
| Maio/2014  | 67090 | Monobloco Plast.Bco Cn-14 F Af.400X300X150Mm                 | UN | 50    | 15,72  | 786,00    | 117,90   | 903,90    |
| Maio/2014  | 67680 | Monobloco Plast.Bco Cn-14 F Af.400X300X150Mm                 | UN | 120   | 15,72  | 1.886,40  | 282,96   | 2.169,36  |
| Maio/2014  | 67091 | Monobloco Plast.Bco.Cn-25 600X400X126,75 Tara 1,22Kg         | UN | 600   | 16,08  | 9.648,00  | -        | 9.648,00  |
| Maio/2014  | 67285 | Monobloco Plast.Bco.Cn-25 600X400X126,75 Tara 1,22Kg         | UN | 700   | 16,08  | 11.256,00 | -        | 11.256,00 |
| Maio/2014  | 67679 | Monobloco Plast.Bco.Cn-25 600X400X126,75 Tara 1,22Kg         | UN | 580   | 16,08  | 9.326,40  | -        | 9.326,40  |
| Maio/2014  | 26588 | Monobloco Verm.Vaz.Cn-50 Fa                                  | UN | 50    | 19,84  | 992,00    | 148,80   | 1.140,80  |
| Maio/2014  | 26588 | Bandeja 400X600X100 Cn 18                                    | UN | 1000  | 9,65   | 9.650,00  | 1.447,50 | 11.097,50 |
| Maio/2014  | 26588 | Monobloco Plast.Verm.Fechado Cn-50 Fb C/Alca Aberta          | UN | 150   | 23,83  | 3.574,50  | 536,18   | 4.110,68  |
| Maio/2014  | 1293  | Bacia Plastica Natural Bn18 608X407X94Mm                     | UN | 14    | 29,88  | 418,32    | -        | 418,32    |
| Maio/2014  | 18488 | Flexitubo Bisnaga P/ Semen 50 Mi Cx/2.300 Und.               | UN | 18400 | 0,30   | 5.520,00  | -        | 5.520,00  |
| Maio/2014  | 18539 | Flexitubo Bisnaga P/ Semen 50 Mi Cx/2.300 Und.               | UN | 18400 | 0,30   | 5.520,00  | -        | 5.520,00  |

|           |       |                                                             |    |       |        |           |          |           |
|-----------|-------|-------------------------------------------------------------|----|-------|--------|-----------|----------|-----------|
| Maio/2014 | 18539 | Flexitubo P/ Semen 95Mi - 2100 Unid                         | UN | 12600 | 0,32   | 3.969,00  | -        | 3.969,00  |
| Maio/2014 | 652   | Pes P/Containers Em Pead                                    | UN | 512   | 7,40   | 3.788,80  | -        | 3.788,80  |
| Maio/2014 | 9318  | Pallet Plastico Pu Ref.PI-007 1200X1000X190 Branco 2500Kg   | UN | 50    | 230,00 | 11.500,00 | 1.725,00 | 13.225,00 |
| Maio/2014 | 9318  | Pallet Plastico Pu Ref.PI-007 1200X1000X190 Branco 2500Kg   | UN | 10    | 230,00 | 2.300,00  | 345,00   | 2.645,00  |
| Maio/2014 | 47643 | Termo Higrometro Digital Ak-28,Akso                         | UN | 1     | 144,00 | 144,00    | 21,60    | 165,60    |
| Maio/2014 | 2875  | Hidrometro Multijato 1.1/2 Vazao 20M3/H C/Conexoes          | UN | 1     | 965,00 | 965,00    | -        | 965,00    |
| Maio/2014 | 2918  | Hidrometro Volumetrico 3/4 C/Saída Pulsada Cod.1225,Gestec  | UN | 1     | 515,00 | 515,00    | -        | 515,00    |
| Maio/2014 | 87481 | Paquimetro C/Relogio 150Mm Grad.0,02Mm Cod.100034,Digimess  | UN | 1     | 146,02 | 146,02    | -        | 146,02    |
| Maio/2014 | 48291 | Paquimetro Univ.200 Mm Cod.530118B10,Mitutoyo               | UN | 1     | 271,00 | 271,00    | -        | 271,00    |
| Maio/2014 | 2870  | Termom.De Parede Temp.Amb. -40 A 50 220Mm Mod.5134,Incoterm | UN | 1     | 31,17  | 31,17     | -        | 31,17     |
| Maio/2014 | 2861  | Termom.Parede -40+50° P/Camara                              | UN | 8     | 29,00  | 232,00    | -        | 232,00    |
| Maio/2014 | 2906  | Termom.Parede -40+50° P/Camara                              | UN | 4     | 29,00  | 116,00    | -        | 116,00    |
| Maio/2014 | 7572  | Termom.Parede -40+50° P/Camara                              | UN | 10    | 36,00  | 360,00    | -        | 360,00    |
| Maio/2014 | 47708 | Termom.Tipo Capela -40+50                                   | UN | 10    | 18,00  | 180,00    | 27,00    | 207,00    |
| Maio/2014 | 47938 | Termom.Tipo Capela -40+50                                   | UN | 4     | 12,00  | 48,00     | 7,20     | 55,20     |
| Maio/2014 | 5761  | Registrador De Temperatura Mod.Trix-8 2Logtrix8Y1,Didal     | UN | 2     | 211,00 | 422,00    | 63,30    | 485,30    |
| Maio/2014 | 7636  | Termom.(0-200) 1/2 115Mm 1/4X100Mm                          | UN | 3     | 5,06   | 15,18     | -        | 15,18     |
| Maio/2014 | 7639  | Termom.(0-200) 1/2 115Mm 1/4X100Mm                          | UN | 1     | 5,96   | 5,96      | -        | 5,96      |
| Maio/2014 | 7639  | Termom.(0-200) 1/2 115Mm 1/4X100Mm                          | UN | 2     | 5,06   | 10,12     | -        | 10,12     |
| Maio/2014 | 7639  | Termom.(0-200) 1/2 115Mm 1/4X100Mm                          | UN | 1     | 6,38   | 6,38      | -        | 6,38      |
| Maio/2014 | 7436  | Termom.Analogico O A 150° 100X1/2 Visor 2                   | UN | 1     | 51,00  | 51,00     | -        | 51,00     |
| Maio/2014 | 2927  | Termom.Espeto 106-T1 -50+230 Graus                          | UN | 3     | 350,00 | 1.050,00  | -        | 1.050,00  |
| Maio/2014 | 47957 | Termom.Espeto Ak-08 -50+150                                 | UN | 12    | 59,00  | 708,00    | 106,20   | 814,20    |
| Maio/2014 | 3601  | Termom.Haste Retratil Prova/Agua Teste-104                  | UN | 1     | 523,85 | 523,85    | -        | 523,85    |

Fl. 17 do Acórdão n.º 3401-010.676 - 3ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10925.901486/2018-64

|           |       |                                                          |    |   |          |          |       |          |
|-----------|-------|----------------------------------------------------------|----|---|----------|----------|-------|----------|
| Maio/2014 | 2871  | Termom.Haste Retratil Prova/Agua Teste-104               | UN | 1 | 523,00   | 523,00   | -     | 523,00   |
| Maio/2014 | 2879  | Termometro Imersao C/Capa Protecao Teste-106             | UN | 1 | 360,00   | 360,00   | -     | 360,00   |
| Maio/2014 | 2880  | Termometro Imersao C/Capa Protecao Teste-106             | UN | 2 | 360,00   | 720,00   | -     | 720,00   |
| Maio/2014 | 3655  | Termometro Superficie Medid.Temp. -50/99,99 Teste-90ST2  | UN | 1 | 534,69   | 534,69   | -     | 534,69   |
| Maio/2014 | 47952 | Sonda Penetracao Padrao Para Ak-285 / Ak-86,Akso         | UN | 3 | 69,00    | 207,00   | 31,05 | 238,05   |
| Maio/2014 | 10651 | Manom. Inox 6 0-15 Rosca 1/2 C/Glicerina                 | UN | 2 | 266,45   | 532,90   | -     | 532,90   |
| Maio/2014 | 3823  | Manom. Inox 6 0-15 Rosca 1/2 C/Glicerina                 | UN | 1 | 232,00   | 232,00   | -     | 232,00   |
| Maio/2014 | 23918 | Manom.0-10Kg Vertical 100Mm 1/2 Glicerinado              | UN | 3 | 151,04   | 453,12   | -     | 453,12   |
| Maio/2014 | 23920 | Manom.0-10Kg Vertical 100Mm 1/2 Glicerinado              | UN | 2 | 151,04   | 302,08   | -     | 302,08   |
| Maio/2014 | 23919 | Manom.0-10Kg Vertical 100Mm 1/2 Glicerinado              | UN | 2 | 151,04   | 302,08   | -     | 302,08   |
| Maio/2014 | 23920 | Manom.Inox 100Mm (0-16) Saida Reta C/Glice. 1/2,Wika     | UN | 2 | 151,04   | 302,08   | -     | 302,08   |
| Maio/2014 | 24131 | Manom.Petroq.0 A 300Lbs 20Kgf/Cm2 Vertical 100Mm Bsp 1/2 | UN | 1 | 192,00   | 192,00   | -     | 192,00   |
| Maio/2014 | 1615  | Manom.Vertical Inox 0-250Bar C/Glicerina Visor 63Mm 1/4  | UN | 1 | 79,90    | 79,90    | -     | 79,90    |
| Maio/2014 | 30173 | Manometro Inox 0 A 10Kg 100Mm Horizontal Rosca 1/2       | UN | 1 | 151,52   | 151,52   | -     | 151,52   |
| Maio/2014 | 10457 | Manovacuo metro Inox 4 -1A25 Kgf/Cm2 -70A50Nh3           | UN | 2 | 175,00   | 350,00   | -     | 350,00   |
| Maio/2014 | 10655 | Manovacuo metro Inox 4 -1A25 Kgf/Cm2 -70A50Nh3           | UN | 2 | 175,00   | 350,00   | -     | 350,00   |
| Maio/2014 | 7415  | Hidrometro 2 Vazao 15M3/H C/Flange Temp.130'             | UN | 1 | 3.200,00 | 3.200,00 | -     | 3.200,00 |
| Maio/2014 | 17959 | Medidor De Vazao Multijato 3/4 3M3/Hil C/Acessorio       | UN | 1 | 1.233,80 | 1.233,80 | -     | 1.233,80 |
| Maio/2014 | 17959 | Medidor De Vazao Multijato 3/4 3M3/Hil C/Acessorio       | UN | 1 | 1.233,80 | 1.233,80 | -     | 1.233,80 |
| Maio/2014 | 28689 | Totalizador Impulsos Coel E004520648/55,Coel             | UN | 2 | 341,43   | 682,86   | -     | 682,86   |
| Maio/2014 | 28898 | Totalizador Impulsos Coel E004520648/55,Coel             | UN | 1 | 341,43   | 341,43   | -     | 341,43   |
| Maio/2014 | 28989 | Totalizador Impulsos Coel E004520648/55,Coel             | UN | 1 | 341,43   | 341,43   | -     | 341,43   |
| Maio/2014 | 28989 | Totalizador Impulsos Coel E004520648/55,Coel             | UN | 1 | 341,43   | 341,43   | -     | 341,43   |
| Maio/2014 | 5646  | Termostato Roberstshaw S33 Ea5-8-36 20-120C 30A 250Vca   | UN | 2 | 83,00    | 166,00   | -     | 166,00   |

|            |       |                                                              |    |       |          |          |        |          |
|------------|-------|--------------------------------------------------------------|----|-------|----------|----------|--------|----------|
| Maio/2014  | 28610 | Controlador Temp.115/230V 12/24Vcc Mod.Tic17Rgti,Full Gauge  | UN | 2     | 79,99    | 159,98   | -      | 159,98   |
| Maio/2014  | 28994 | Controlador Temp.115/230V 12/24Vcc Mod.Tic17Rgti,Full Gauge  | UN | 7     | 79,90    | 559,30   | -      | 559,30   |
| Maio/2014  | 10865 | Stemac,Termostato Bimet1/2T4 1NF 65-50°C Cod.52008400512     | UN | 1     | 4.339,51 | 4.339,51 | -      | 4.339,51 |
| Maio/2014  | 47956 | Cronometro Digital Ak-71,Akso                                | UN | 3     | 46,00    | 138,00   | 20,70  | 158,70   |
| Maio/2014  | 47693 | Cronometro Digital Mod.Js 309,Akso                           | UN | 4     | 46,00    | 184,00   | 27,60  | 211,60   |
| Junho/2014 | 67792 | Monobloco Bco.Vaz.600X400X249 Cn-50Fa                        | UN | 150   | 22,67    | 3.400,50 | -      | 3.400,50 |
| Junho/2014 | 1306  | Monobloco Bco.Vaz.600X400X249 Cn-50Fa                        | UN | 12    | 44,54    | 534,48   | -      | 534,48   |
| Junho/2014 | 67794 | Monobloco Fech.Cn-14 F Cor Natural (400X300X150) Alca Aberta | UN | 50    | 15,16    | 758,00   | 113,70 | 871,70   |
| Junho/2014 | 67936 | Monobloco Fech.Cn-14 F Cor Natural (400X300X150) Alca Aberta | UN | 70    | 15,16    | 1.061,20 | 159,18 | 1.220,38 |
| Junho/2014 | 68427 | Monobloco Fech.Cn-14 F Cor Natural (400X300X150) Alca Aberta | UN | 50    | 15,16    | 758,00   | 113,70 | 871,70   |
| Junho/2014 | 67794 | Monobloco Plast.Bco.Cn-25 F                                  | UN | 100   | 19,11    | 1.911,00 | 286,65 | 2.197,65 |
| Junho/2014 | 68426 | Monobloco Plast.Bco.Cn-50 Fechado S/Tpa S/Lacre              | UN | 50    | 26,66    | 1.333,00 | -      | 1.333,00 |
| Junho/2014 | 67794 | Monobloco Plast.Bco.Nat.Cn-25 600X400X126,70Mm               | UN | 165   | 16,08    | 2.653,20 | 397,98 | 3.051,18 |
| Junho/2014 | 67937 | Monobloco Plast.Vaz.Branco Cn-28 600X400X150Mm Tara 1,33Kg   | UN | 220   | 18,91    | 4.160,20 | -      | 4.160,20 |
| Junho/2014 | 68426 | Monobloco Pol.Bco Cn-28 F-Af 600X400X150                     | UN | 100   | 20,49    | 2.049,00 | -      | 2.049,00 |
| Junho/2014 | 1308  | Monobloco Cn25 600X400X126,70 Purado Verde                   | UN | 10    | 31,59    | 315,90   | -      | 315,90   |
| Junho/2014 | 1308  | Monobloco Plast.Verm.Fec.Cn-25 F Af                          | UN | 15    | 40,26    | 603,90   | -      | 603,90   |
| Junho/2014 | 18710 | Flexitubo Bsnaga P/ Semen 50 MI Cx/2.300 Und.                | UN | 9200  | 0,30     | 2.760,00 | -      | 2.760,00 |
| Junho/2014 | 18764 | Flexitubo Bsnaga P/ Semen 50 MI Cx/2.300 Und.                | UN | 11500 | 0,30     | 3.450,00 | -      | 3.450,00 |
| Junho/2014 | 18710 | Flexitubo P/ Semen 95MI - 2100 Unid                          | UN | 6300  | 0,32     | 1.984,50 | -      | 1.984,50 |
| Junho/2014 | 18740 | Flexitubo P/ Semen 95MI - 2100 Unid                          | UN | 8400  | 0,32     | 2.646,00 | -      | 2.646,00 |
| Junho/2014 | 18764 | Flexitubo P/ Semen 95MI - 2100 Unid                          | UN | 10500 | 0,32     | 3.307,50 | -      | 3.307,50 |
| Junho/2014 | 679   | Pes P/Containers Em Pead                                     | UN | 512   | 7,40     | 3.788,80 | -      | 3.788,80 |
| Junho/2014 | 694   | Pes P/Containers Em Pead                                     | UN | 320   | 7,40     | 2.368,00 | -      | 2.368,00 |

|            |       |                                                             |    |    |          |          |        |          |
|------------|-------|-------------------------------------------------------------|----|----|----------|----------|--------|----------|
| Junho/2014 | 1329  | Stork,Caixa De Engrenagens Cod.684670                       | UN | 1  | 22,96    | 22,96    | -      | 22,96    |
| Junho/2014 | 560   | Cronometro Digital Herweg                                   | UN | 1  | 32,00    | 32,00    | -      | 32,00    |
| Junho/2014 | 49566 | Cronometro Digital Herweg                                   | UN | 2  | 72,50    | 145,00   | 21,75  | 166,75   |
| Junho/2014 | 588   | Paquimetro 0-200X0,05Mm 125Meb-8/200,Starrett               | UN | 1  | 24,90    | 24,90    | -      | 24,90    |
| Junho/2014 | 48723 | Termom.-40 A +45° Tipo Coluna P/Refrigeracao Prot.Plastica  | UN | 8  | 12,00    | 96,00    | 14,40  | 110,40   |
| Junho/2014 | 19329 | Termom.Temp.1152 Ref.542/8                                  | UN | 2  | 42,75    | 85,50    | 12,82  | 98,32    |
| Junho/2014 | 7923  | Termom.(0-200) 1/2 115Mm 1/4X100Mm                          | UN | 1  | 7,50     | 7,50     | -      | 7,50     |
| Junho/2014 | 2950  | Termom.Dig.4 Inox Bsp 1/2 Horizontal 9V 0 A 150             | UN | 10 | 342,00   | 3.420,00 | -      | 3.420,00 |
| Junho/2014 | 48723 | Termom.Dig.Espetopropa D'Agua Ak-16L,Akso                   | UN | 2  | 99,00    | 198,00   | 29,70  | 227,70   |
| Junho/2014 | 49111 | Termom.Digital Tipo Espeto -50/200 120Mm Ak-16L,Akso        | UN | 10 | 99,00    | 990,00   | 148,50 | 1.138,50 |
| Junho/2014 | 48926 | Termom.Infra Verm.Ak32 3X120Mm (Usar 34679)                 | UN | 1  | 199,00   | 199,00   | 29,85  | 228,85   |
| Junho/2014 | 48505 | Termom.Portatil C/Alarme E Sonda Ext.50 A 200C Ak-904,Akso  | UN | 1  | 210,00   | 210,00   | 31,50  | 241,50   |
| Junho/2014 | 4303  | Manom. Inox 6 0-15 Rosca 1/2 C/Glicerina                    | UN | 2  | 261,00   | 522,00   | -      | 522,00   |
| Junho/2014 | 24556 | Manom.0 A 10Kg Inox 100Mm Vertical Bsp 1/4 C/Glicerina      | UN | 1  | 209,95   | 209,95   | -      | 209,95   |
| Junho/2014 | 24666 | Manom.Reto Inox 4 0 A 16 Kg/Cm2,Rosca 1/2 C/Glicerina       | UN | 1  | 160,00   | 160,00   | -      | 160,00   |
| Junho/2014 | 12238 | Vacuom.-760 A 0Mmhg Inox 2.1/2 Horiz.1/4 C/Glicerina        | UN | 1  | 72,55    | 72,55    | -      | 72,55    |
| Junho/2014 | 2991  | Hidrometro 3 Woltmann 40 A 80M3/H Agua Fria 40°             | UN | 1  | 1.510,00 | 1.510,00 | -      | 1.510,00 |
| Junho/2014 | 13989 | Voltmetro Digital 96X96 0-600                               | UN | 1  | 350,00   | 350,00   | -      | 350,00   |
| Junho/2014 | 26783 | Amperimetro Digital 220Vca Rii 999A                         | UN | 1  | 220,00   | 220,00   | 11,00  | 231,00   |
| Junho/2014 | 7383  | Pressostato Dif Mp55A 60S-60B100666,Danfoss                 | UN | 2  | 290,00   | 580,00   | -      | 580,00   |
| Junho/2014 | 29276 | Controlador Temp.115/230V 12/24Vcc Mod.Tic17Rgti,Full Gauge | UN | 2  | 79,99    | 159,98   | -      | 159,98   |
| Junho/2014 | 29749 | Controlador Temp.115/230V 12/24Vcc Mod.Tic17Rgti,Full Gauge | UN | 1  | 79,99    | 79,99    | -      | 79,99    |
| Junho/2014 | 7383  | Termostato 0 -100° 220V Npt 1/2                             | UN | 2  | 89,12    | 178,24   | -      | 178,24   |
| Junho/2014 | 18311 | Termostato Digital 220V Cabo C/C/2Mts Mod.Mt511R,Full Gauge | UN | 5  | 94,10    | 470,50   | -      | 470,50   |

  

|                    |      |                                   |    |   |        |        |   |            |
|--------------------|------|-----------------------------------|----|---|--------|--------|---|------------|
| Junho/2014         | 2397 | Cronometro Dig. Technos Quartz    | UN | 1 | 190,00 | 190,00 | - | 190,00     |
| Junho/2014         | 2447 | Cronometro Dig. Technos Quartz    | UN | 1 | 190,00 | 190,00 | - | 190,00     |
| Junho/2014         | 2936 | Cronometro Digital A Prova D'Agua | UN | 5 | 39,00  | 195,00 | - | 195,00     |
| Junho/2014         | 2962 | Cronometro Digital A Prova D'Agua | UN | 3 | 39,00  | 117,00 | - | 117,00     |
| Junho/2014         | 2963 | Cronometro Digital A Prova D'Agua | UN | 3 | 39,00  | 117,00 | - | 117,00     |
| Total no Trimestre |      |                                   |    |   |        |        |   | 623.784,18 |

Sustenta ainda que os bens com valor superior ao limite legal, especificamente, os relacionados no quadro abaixo, possuem vida útil inferior a um ano, razão pela qual não foram registrados no ativo não circulante imobilizado, conforme autoriza o § 3º do art. 313 do RIR/2018.

Com efeito, as premissas de julgamento da r. DRJ apenas são verdadeiras para um número ínfimo de notas, acima marcadas em amarelo. Assim, deve ser revertida a glosa em relação a esta rubrica nos itens de valor inferior a R\$ 1.200,00.

### c) Material de Manutenção Predial

A decisão recorrida manteve a glosa, sob os seguintes fundamentos:

*Relativamente aos bens listados no relatório "Material de Manutenção Predial", eles podem gerar o crédito pleiteado na condição de encargos de amortização. Isso porque, os bens e serviços empregados em edificações ou benfeitorias em imóveis utilizados na atividade da empresa somente podem gerar créditos calculados sobre a sua amortização. Para isso, no entanto, é necessário que os dispêndios com manutenção e conservação das chamadas edificações resultem no aumento de sua vida útil em mais de um ano.*

(...)

*Note-se que, nessa matéria, a contribuinte se equivoca quanto ao crédito passível de apuração, pois os bens listados no referido anexo não se subsumem ao conceito de insumos. No caso, o que a lei garante é a apuração de crédito sobre os encargos de depreciação e amortização incidentes sobre as edificações. Os bens e serviços listados no referido anexo, por óbvio, não se vinculam ao*

*processo produtivo. Eles apenas podem gerar créditos na medida em que, respeitadas as regras legais, os custos de construção e benfeitorias passam a integrar o ativo e se habilitam a gerar créditos não cumulativos por força dos encargos de depreciação e amortização. Nesse contexto, não há reparos às glosas praticadas pela fiscalização.*

Contudo, o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, esclarece o seguinte:

*88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.*

*89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).*

Assim, não havendo questionamentos acerca da aplicação dos referidos bens em ativos imobilizados da recorrente, mas restando o questionamento somente na possibilidade de sua dedução como insumo, entendo deva ser dado provimento ao Recurso Voluntário nesse ponto.

d) “Vasilhames/Lacres/Brincos e Materiais para Aviários e Granjas”

Assevera a decisão recorrida:

*Quanto aos bens listados no Anexo "Vasilhames, Lacres, Brincos e Materiais para Aviários", observa-se também que eles não se enquadram na condição de insumos. Alguns bens, como as gaiolas, que têm valores superiores a R\$ 1.200,00 devem ser imobilizados e, assim, gerar o crédito na condição de depreciação. Diversos outros bens, como, por exemplo, "Placas PVC p/ extintor", "Canudo plástico", "Pó químico de extintor", "Chapéu de palha" e "Herbicida", não são insumos do processo produtivo, nos termos do Parecer Cosit diversas vezes citado. Enfim, não há como reconhecer os créditos informados neste relatório.*

*Por outro lado, os bens relacionados nos demais anexos, em consonância com o Parecer Cosit n.º 5/2018, especificamente nos termos do item 167, devem ser enquadrados como insumos de seu processo produtivo. Certamente, em sua esmagadora maioria, não são itens empregados nos setores administrativos da empresa, gerando o direito ao crédito postulado.*

*(...)*

*No caso, interessante observar que o caso paradigma analisado pelo STJ, nos autos do RESP n.º 1.221.170/PR, semelhantemente ao aqui analisado, a postulante se dedicava à industrialização de produtos alimentícios. Portanto, as glosas devem ser revertidas, nos seguintes valores:*

De sua parte a Recorrente sustenta:

*não há nenhuma dúvida de que os utensílios, utilizados no processo produtivo, como bacias, baldes, bandejas, brincos para identificação de suínos, caixas de*

*isopor, estrados, frascos, gaiolas, lacres, maravalha, pó químico para recarga de extintor, etc., que, por sua natureza, valor e durabilidade não são incorporados ao ativo imobilizado, são essenciais e indispensáveis para que o processo produtivo, ou seja, a atividade frigorífica, de laticínios e a criação de suínos e aves, se viabilize.*

*Nesse diapasão, é inegável que os bens em testilha são pertinentes aos processos produtivos desenvolvidos pela recorrente, bem assim atendem aos critérios da essencialidade ou relevância e cujos gastos, segundo a boa técnica contábil, são registrados em contas de custeio da produção e, por consequência, integram o custo de fabricação dos produtos destinados à venda. Nessa perspectiva, ao melhor estilo, perfectibilizam-se como insumos do processo produtivo, consoante a consolidada jurisprudência do CARF e do STJ, já explorada no Item II.2.1 do presente recurso. Por tais razões, os mencionados bens são passíveis de creditamento de PIS/Pasep e Cofins.*

*É necessário repisar, que no caso dos bens em tela, mais uma vez não se confirma o pressuposto adotado pela turma julgadora recorrida no sentido de que as gaiolas e outros possuem valores superior a R\$ 1.200,00 e, por isso, deveriam ser imobilizados.*

Aqui, analisando as notas fiscais entabuladas pela recorrente, demonstra-se novamente equívoco de premissa, eis que não há itens superiores ao valor de R\$1.200,00. Ademais, os itens listados demonstram-se importantes no processo produtivo de aves e suínos, devendo ser revertida a glosa.

#### **Aquisições de Insumos Sujeitos à Alíquota Zero ou Suspensão:**

A fiscalização glosou o crédito efetuado pela recorrente sobre aquisições de “Proteína de Soja Natural” – NCM 2106.90.90, “Sal Especial” – NCM 2501.0090 e Palito para Espetinho” – NCM 4421.90.00, sob a justificativa de tratar-se de produtos sujeitos à alíquota zero e, portanto, sem direito a crédito, tendo em vista a vedação contida no art. 3º, § 2º, inciso II da Lei nº 10.833/2003.

Quanto a essa questão, a DRJ/CTA manteve as glosas assentando que “as provas acostadas nos (espelhos das notas fiscais eletrônica) não indicam que houve, de fato, saída do fornecedor com tributação”. Acrescenta que “ao contrário, as informações são de que as operações ocorreram sem a incidência do PIS/Pasep e da Cofins”.

Acrescenta, ainda, que em relação dos aos “espelhos das notas fiscais eletrônicas acostados no **Anexo IX.1** indicam que ocorreram operações tributadas do fornecedor Beltecnologia Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda, de proteína de soja, classificada no código NCM 2106.9090. Porém, tais notas dizem respeito a outros períodos de apuração e não têm o condão de provar que as operações glosadas no trimestre em análise foram tributadas”:

Sustenta a Recorrente que:

*No entanto, não assiste razão a turma julgadora recorrida, uma vez que as notas fiscais relativas a aquisição dos produtos em relação aos quais foram glosados os créditos, são efetivamente tributados, conforme se verifica nas informações*

*constantes nas próprias notas fiscais, que para esclarecer de vez qualquer dúvida a respeito, se carrega aos presentes autos no Anexo III.*

*Em relação a empresa Beltecnologia Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., como já se esclareceu na manifestação de inconformidade, sucede que, a despeito de fornecedor ter consignado nas notas fiscais de venda o código de CST 08, o fato é que a proteína de soja, classificada no código NCM 2106.9090, não está contemplada pela legislação entre as hipóteses de não incidência.*

*Na realidade, especificamente em relação a essas notas fiscais, o fornecedor se equivocou na indicação do código de CST ao registrar o código 08 (sem incidência), quando deveria ser o código CST 01 (tributado integralmente). Comprova a assertiva, a amostragem de notas fiscais do mesmo fornecedor acostadas no Anexo IX.1, da manifestação de inconformidade, nas quais consta para o mesmo produto, o código CST 01.*

*Esclarece-se, que se trata sim de nota fiscal de outro trimestre, mas que foi carregada aos autos para demonstrar que o fornecedor em questão, tendo constatado o seu erro, o corrigiu posteriormente.*

Neste ponto nada a ser reformado. Embora entenda que possa ter havido um erro, caberia à base de cálculo tributável. A mera indicação de que outras notas fiscais relativas ao mesmo fornecedor teriam sido registradas de forma diversa, não servem para demonstrar que referido produto cumpriu os requisitos de dedutibilidade, razão pela qual mantenho a referida glosa.

### **Aquisições de produtos vendidos com a suspensão prevista na Lei nº 12.350/2010**

Nesse item, a fiscalização glosou todas as aquisições das fábricas de rações pois, segundo alega, “*não há apuração de crédito na aquisição quando o produto resultante é vendido com suspensão*”. Aduz que a vedação ao crédito sobre insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos com suspensão está no § 5º, do art. 55 da Lei nº 12.350/2010 e no § 1º, do art. 3º da IN/RFB nº 1.157/2011.

Esclarece a Recorrente que os insumos classificados no código NCM 2309.90 são tributados integralmente. Como os mencionados bens são ingredientes utilizados na fabricação de rações, cabe o desconto de créditos ordinários, na forma prevista no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Questão similar foi objeto de discussão da Resolução nº 3401-002.492, de 14 de dezembro de 2021, prolatada no julgamento do processo 10830.900066/2014-96, em que ali se colocou expressamente:

Por último, destaque-se que, nos termos do art. 55, II, e §1º da Lei 12.350/2010, a apuração de crédito presumido só é possível no caso de aquisição de preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, por parte de pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, quando destinadas à exportação.

Nesse contexto, me inclino a divergir da DRJ, por acreditarem uma interpretação restritiva da exceção que impõe o estorno dos créditos, bem como por não visualizar nos dispositivos acima elencados a determinação do estorno para aquisição de bens onde há pagamento das contribuições na importação e posterior revenda desonerada da incidência das contribuições. Trata-se de disposição excepcional estabelecida segundo critérios específicos, que justificam a limitação de outras normas apenas naquele caso. Por essa razão; não se estendem além das situações que designam expressamente.

**Assim, em um primeiro momento, tendo a contribuinte adquirido créditos, na forma do art.3º, das Leis 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, por haver arcado com o ônus do pagamento dos tributos incidentes na aquisição de bens que não insumos, esses créditos poderiam ser mantidos, ainda que as vendas efetuadas tenham sido efetivadas com suspensão.** O fato de *haver* suspensão na operação subsequente não autoriza a obrigação de estornar eventuais créditos nas operações anteriores, equiparando automaticamente a aquisição para revenda à aquisição de insumos, sendo que somente em relação a este último há determinação expressa pelo estorno.

Evidentemente que possível creditamento não alcança a etapa posterior de revenda, diferenciando-se as vendas efetuadas sem a incidência das Contribuições PIS/Pasep e COFINS, das aquisições com incidência das Contribuições. Assim, em nenhum momento a inclinação poderia alcançar as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das Contribuições PIS/Pasep e Cofins, uma vez que há vedação para o respectivo creditamento.

Contudo, nada há a ser revertido, uma vez que todos os créditos hauríveis já foram reconhecidos pela DRJ nos limites da instrução normativa em referência deu parcial provimento ao pleito:

*Nestes termos, ao contrário do que afirmou a fiscalização, a norma especial não prevalece sobre esta norma geral, tendo em vista que a disposição invocada (§ 5º do art. 55 da Lei n.º 12.350/2010) não veda a apropriação do crédito básico pela Cooperativa Aurora.*

*Entende-se que, assim, a manifestante possui o direito ao crédito básico de PIS/Pasep e de Cofins sobre as aquisições dos insumos tributados e utilizados na fabricação da ração que saíram com a suspensão das contribuições.*

*Neste sentido, os valores das glosas a serem revertidas foram assim calculados: no arquivo não paginável Anexo III - Insumos, selecionou-se os meses do trimestre, o motivo de glosa "Fábrica de ração" e se excluiu os produtos da coluna "Cód. TIPI" que possuem os NCM indicados nos incisos I, II e III do art. 55 da Lei n.º 12.350/2020, que, em tese, geram o direito ao crédito presumido, analisado em tópico específico:*

Importa salientar que o acórdão recorrido ainda esclarece que:

*No caso, a Cooperativa Aurora teve os créditos glosados sobre os insumos adquiridos para a fabricação da ração vendida com suspensão, incidindo, sem sobra de dúvidas, o parágrafo único do art. 5º da Instrução Normativa n.º 1.157/2011.*

Assim, entendo não merece provimento o recurso voluntário neste ponto.

**Aquisições de serviços que não se agregam ao produto**

A decisão recorrida manteve a glosa do crédito apenas em relação aos Serviços -Royalties – Material Genética e sobre Serviços de Saúde – Exames e Consultas Médicas dos Colaboradores que Atuam nos Processos Produtivos Em relação aos demais serviços, as glosas foram revertidas pela DRJ/CTA, em decorrência da aplicação do conceito de insumo, estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR.

Diferentemente do que quer fazer parecer o acórdão recorrido, não há uma vedação genérica, devendo ser analisada sua essencialidade ou relevância ao processo produtivo, por meio do processo de abstração. Nesse sentido o acórdão n. 9303-010.248:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006 CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. STJ. ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. PROCESSO PRODUTIVO. O STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, decidiu pelo rito dos Recursos Repetitivos no sentido de que o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas (arts. 3º, II das Leis nºs 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002), deve ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou de relevância para o processo produtivo da contribuinte. TRIBUNAIS SUPERIORES. REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF. Nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, os membros do Conselho devem observar as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - CPC, na forma disciplinada pela Administração Tributária. COFINS. CRÉDITOS. REGIME NÃO CUMULATIVO. ROYALTIES Os royalties tratados como transferência de tecnologia - know-how devem ser considerados como bens móveis nos termos do artigo 83 do Código Civil e, conseqüentemente, enquadrados como "bens" nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003 e geram crédito da contribuição nos casos em que for comprovado o pagamento da COFINS importação, na sua remessa ao exterior.

Ainda que referido acórdão tenha tratado de hipótese de remessa para o exterior, não vejo razão pela qual seu racional subjacente não seja também aplicável ao caso ora analisado, salvo no caso dos royalties de pagamentos para o exterior por expressa vedação legal.

Assim, voto dou provimento em relação a este ponto com a ressalva dos royalties referentes a pagamentos para o exterior.

### **Serviços de Saúde – Exames e Consultas Médicas dos Colaboradores que Atuam nos Processos Produtivos:**

Sobre esta rubrica, entendo não assistir razão à recorrente.

Embora se reconheça a grande importância aos cuidados à saúde dos funcionários, entendo que gastos com despesas médicas e planos de

saúde não se subsumem ao conceito de insumos consagrado pelo STJ, por se tratar de despesas auxiliares e não essenciais ou relevantes ao desempenho desses serviços, podendo ser utilizadas nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica.

Desta feita, em vista dos critérios da essencialidade ou da relevância, entendo que, mesmo se a empresa não incorresse com esse tipo de despesa, as atividades de prestação de serviços seriam ainda assim desempenhadas na mesma qualidade, o que demonstra que não há relação de dependência ou relação direta/indireta entre os serviços prestados e essas despesas médicas incorridas.

Razão pela qual mantenho a glosa e a decisão recorrida neste ponto.

### **GLOSA DE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO E AMORTIZAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

Conforme consta no item 2.3.4, do relatório da auditoria fiscal (p. 31-32), a fiscalização glosou da base de créditos de PIS/Pasep e de Cofins, informada na Linha 09, Fichas 06-A e 16-A do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – Dacon, a saber: a) Valores relativos a encargos de depreciação/amortização sobre bens de extensão lista de bens, que, segundo a autoridade fiscal, não são utilizados na produção de bens destinados à venda; b) Aquisições da própria Cooperativa Central Aurora Alimentos; c) Encargos de depreciação de bens importados; e d) Edificações com informações genéricas, sem descrição do bem adquirido e de sua utilidade, assim como o número da nota fiscal.

Sob o tema, a fiscalização assim justificou as glosas:

Todavia, foi verificado o creditamento de encargos de depreciação/amortização sobre bens como: aerador, amarradeira, analisador de atividades da água, antena parabólica, aparelho de solda, armário para vestiário, armário em aço, arqueadeira, arquivo de aço, balança, balcão, bancada, bebedouro, bomba diversas, cadeira, calha, câmera digital, carrinho em aço, carro hidráulico, climatizador, complemento de valor, compressor, computador, contrasete, despesas de importação, detector de metais, edificações, elevador Becker, elevador de canecas, empilhadeira, envelopadora de pallets, estação de trabalho, estante, esteira, estrutura metálica, exaustor, evaporador de teto, gaiola, gaveteiro, lavador de botas, licença de uso, lixeira, máquina de colar e grampear, máquina de lavar louças, máquina de limpeza, máquina embaladora, mesa, monitor de vídeo, nivelador hidráulico de doca, nobreak, porta, prateleira, rosca transportadora, saveiro, seladora, sistema de armazenagem, transformador, transpaleta, ventilador, entre outros, que não são utilizados na produção de bens destinados à venda. Neste caso são outros bens incorporados ao ativo imobilizado não ligados diretamente a produção, razão pela qual efetuou-se a glosa dos bens relacionados no Anexo X.

A r. DRJ reverteu grande parte da glosa:

Outras atividades, entretanto, não geram direito ao crédito pretendido, como aquelas ligadas aos seguintes centros de atividades informadas no Anexo X: coordenação licenciamento internacional; departamento de administração;

gerência geral; gerencia geral; setor de faturamento; setor de secretaria administrativa; setor de restaurante industrial; setor de relações trabalhista/sindical; setor de segurança patrimonial e setor de segurança e saúde. Os bens ligados a estas atividades não geram o crédito pretendido, de acordo com a legislação de regência, pois não estão vinculados à atividade fabril da interessada.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que pelo mesmo critério utilizado pela turma julgadora recorrida, qual seja, reverter as glosas sobre bens diretamente vinculados a setores produtivos, não há como deixar de reconhecer o crédito sobre bens vinculados ao “Setor de Segurança e Saúde”, “Setor de Banheiros” e o “Setor de Restaurante Industrial”.

Sustenta ainda que deve ser revista na parte em que manteve as glosas sobre “Edificações e Benfeitorias”, posto que a legislação não exige que os bens sejam utilizados exclusivamente nas atividades produtivas, como considerou a turma julgadora recorrida. Segundo a lei, basta que os bens sejam utilizados nas atividades da empresa, o que é o caso dos bens registrados nas contas contábeis respectivas, quais sejam: 11681- Edificações, 11797 – Benfeitorias Imóveis Próprios, 11827 – Benfeitorias em Imóveis de Terceiros e 11771 – Instalações.

Entendo assistir razão à recorrente. A legislação de regência autoriza o desconto de crédito relativos aos encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado, cujas aquisições se encontrem devidamente comprovadas, calculados em relação a (i) máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na prestação de serviços, (ii) edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa, indistintamente.

### **Crédito Presumido - Atividades Agroindustriais**

A fiscalização explica que o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, sendo utilizados apenas para desconto dos valores devidos aos títulos do PIS/Pasep e da Cofins apuradas.

Esclarece, em relação à utilização do crédito, que o art. 9º da Lei n.º 11.051, de 29 de dezembro de 2004, determina que o valor do crédito presumido relativo aos bens recebidos de cooperados limita-se ao saldo a pagar do PIS e da Cofins decorrentes das vendas de produtos dele derivados. Informa que o art. 9º da IN/SRF n.º 660/2006, de 2006, igualmente determina que o valor do crédito presumido relativo às aquisições de produtos agropecuários utilizados como insumos limita-se ao saldo a pagar da própria contribuição.

A fiscalizada, por sua vez, aduz que adotou o critério de alocá-los na proporção das receitas tributadas, não tributadas no mercado interno e de exportação. Diz que, diante da inexistência de previsão legal para o ressarcimento desse crédito, o mesmo não foi incluído no PER. Compreende que o procedimento da fiscalização não interfere no valor

do presente processo, posto que não incluiu o mencionado crédito no PER, mas aduz que tal realocação tem relevância na medida em que altera suas informações no banco de dados da RFB. Diz que, embora neste momento não haja previsão para o ressarcimento desse crédito, nada impede que no futuro esse empecilho seja removido. Alega, no tocante aos créditos presumidos previstos no art. 34 da Lei n.º 12.058/2009 e no art. 55 da Lei n.º 12.350/2010, que eles são ressarcíveis. Salienta que, deste modo, o procedimento adotado pela autoridade fiscal transforma um crédito ressarcível em não ressarcível.

Analisando o despacho (fls. 104), verifica-se que há alteração na qualificação do crédito presumido:

1) Os valores creditados referentes às aquisições no período estão sendo alocadas indevidamente nos campos de Receitas de Exportação e Não Tributada no Mercado Interno, o que geraria o direito de ressarcimento do referido montante, entretanto conforme a literalidade do art. 8º da lei 10.925/2004, o mesmo só dá direito a deduções da própria contribuição, **sendo assim o valor de mercado externo e não tributado foram zerados e transferidos para o mercado interno;**

De sua parte, esclarece a decisão recorrida:

Oportuno observar, também, que não foram todos os créditos presumidos que foram vinculados ao mercado interno e, como consequência, passíveis apenas de dedução das contribuições a pagar, como afirmou a manifestante. Não existiu, portanto, a transformação de créditos ressarcíveis em não ressarcíveis. Tal fato pode ser observado no arquivo não paginável, que calculou os créditos presumidos, denominado "AUDIT\_Dem. de Cálculo e Base de Crédito Presumido\_2014.xlsx". Na sub-planilha AUDIT\_Compl.Crédito Presumido, percebe-se que os créditos presumidos oriundos das leis citadas pela manifestante estão alocados no mercado externo e, portanto, compondo o pedido de ressarcimento, na medida das informações apresentadas em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 570/2017.

Inicialmente, em que pese a impossibilidade de ressarcimento pela legislação de regência, não há nada na lei que obrigue ou desobrigue a Recorrente à atribuir referidos valores no mercado interno, devendo ser reestabelecidos os reflexos de sua contabilidade, de acordo com o rateio proporcional.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passo à análise de cada uma das rubricas.

#### **Crédito Presumido de 60%:**

A recorrente calculou o crédito presumido em relação às aquisições de suínos (NCM 0103.10.00), leitões para terminação (NCM 0103.91.00 e 0103.92.00), aves para abate (NCM 0105.94.00), milho (NCM 1005.90.10), milho extrusado (NCM 1102.20.00), lenha (NCM 4401.10.00, 4401.11.00 e 4401.21.00) e carvão (NCM 4402.90.00), com base no percentual de 60% sobre as alíquotas básicas do PIS/Pasep e da Cofins.

Por sua vez, a fiscalização entendeu que a recorrente teria direito crédito presumido de 35%, e não de 60%, em relação as aquisições de milho extrusado (NCM 1102.20.00), lenha (NCM 4401.10.00, 4401.11.00 e 4401.21.00) e carvão (NCM 4402.90.00). Além disso, em relação as aquisições de suínos (NCM 0103.10.00), leitões para terminação (NCM 0103.91.00 e 0103.92.00), aves para abate (NCM 0105.94.00), milho (NCM 1005.90.10), a autoridade fiscal entendeu que a recorrente não teria direito ao crédito presumido de 60%, mas tão somente ao percentual utilizado para produzir e exportar cortes e, nesse caso, de 30%, previsto no art. 55, da Lei 12.350/2010. Em razão disso, glosou o crédito correspondente a diferença entre 60% e 30%.

Por fim, continuando o seu emaranhado, a autoridade fiscal glosou o valor integral do crédito presumido calculado pela recorrente, relativo as aquisições de milho (NCM 1005.90.10) e milho extrusado (NCM 1102.20.00). E, em relação a lenha (NCM 4401.10.00, 4401.11.00), glosou o crédito sobre as aquisições pelas fábricas de ração, sob a justificativa de que as vendas de ração são suspensas.

A decisão recorrida indica que *o percentual de apuração da alíquota aplicável sobre os créditos de PIS/Cofins à que as agroindústrias têm direito, prevista no § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, é determinado em função dos insumos adquiridos e não dos produtos fabricados.*

Com razão a Recorrente. O § 10º do art. 8º estabelece que *para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos. [\(Incluído pela Lei nº 12.865, de 2013\).](#)*

Conforme precedentes desta turma, considerando a aplicação do §10 art. 8º da Lei nº 10.925/2004 ao caso em análise e sendo a sua disposição no sentido de esclarecer que “o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos” referidos pelo do §3º do mesmo artigo, resta claro que a recorrente agiu dentro da legalidade. Neste sentido o acórdão n. 3401-008.741:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/07/2010 a 31/07/2010 CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. ART. 8º. ALÍQUOTA APLICÁVEL. PERCENTUAL. LEI 12.865/13. CARÁTER INTERPRETATIVO. APLICAÇÃO A FATOS PRETÉRITOS. O percentual definido no inciso I do §3º do artigo 8º Lei 10.925/04 aplicado sobre alíquota básica das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins para o cálculo do Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, tal como definido em caráter interpretativo na Lei 12.865/13, é de 60% na aquisição de quaisquer insumos aplicados na fabricação de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18.

Neste sentido ainda a Súmula CARF n. 157:

**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.

Acórdãos Precedentes:

9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401-003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551.

**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020

Portanto, diante das fundamentações ora trazidas pela recorrente, não há o que se falar, em crédito presumido agroindustrial de 35% sobre as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão, haja vista que referidos insumos foram utilizados na produção de bens dos capítulos 2 e 16, destinados à venda.

Ademais, não vislumbro aplicação do art. 57 da Lei nº 12.350/2010, conforme sustentado na decisão recorrida, visto que a mesma restringe-se às *mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM*". Os demais produtos fabricados pela indústria frigorífica de suínos e aves, evidentemente, não foram albergados pela lei especial, isto é, pela Lei nº 12.350/2010, de modo que continuam submetidos às disposições da Lei nº 10.925/2004.

Assim, compartilho do entendimento defendido pela Recorrente de que em relação aos produtos resultantes do abate de suínos e aves, aplica-se em parte o crédito presumido instituído pela Lei nº 12.350/2010, especificamente em relação a receita de exportação e, em outra parte, continua sendo aplicado o crédito presumido da Lei nº 10.925/2004. É dizer, para um percentual dos produtos derivados de aves e suínos (miúdos e embutidos), aplica-se o crédito presumido à alíquota de 60%, de que trata a Lei nº 10.925/2004, e noutra parte (exclusivamente para os cortes derivados de aves e suínos, classificados no capítulo 2 da NCM), aplica-se crédito presumido calculado à alíquota de 30%, de que trata a Lei nº 12.350/2010, porém, exclusivamente, na proporção das exportações:

| Produtos Derivados de Aves  |                          | Produtos Derivados de Suínos |                          |
|-----------------------------|--------------------------|------------------------------|--------------------------|
| Dispositivo Legal Aplicável | NCM dos Prod. Fabricados | Dispositivo Legal Aplicável  | NCM dos Prod. Fabricados |
| Lei nº 10.925/2004          | 0210.9                   | Lei nº 10.925/2004           | 02.09                    |
|                             | 05.04                    |                              | 05.04                    |
|                             | 05.10                    |                              | 05.06                    |
|                             | 05.11                    |                              | 05.10                    |
|                             | 16.01                    |                              | 05.11                    |
|                             | 16.02                    |                              | 15.01                    |
|                             | -                        |                              | 16.01                    |
| Lei nº 12.350/2010          | -                        | Lei nº 12.350/2010           | 16.02                    |
|                             | 02.03                    |                              | 02.03                    |
|                             | 02.07                    |                              | 0206.4                   |
|                             | -                        |                              | 02.07                    |
|                             | -                        |                              | 0210.1                   |

**Crédito em relação às receitas de vendas rações efetuadas com suspensão**

Consoante se verifica no item 3, tópico 3, do relatório fiscal, a autoridade fiscal glosou (ou, segundo as suas palavras, estornou) o crédito sobre as aquisições de insumos (milho, milho extrusado e lenha), utilizados na fabricação de ração. Segundo a fiscalização, o estorno é devido porque a ração é vendida com suspensão.

Em Sua impugnação. A Recorrente sustentou que a autoridade fiscal estornou o crédito sobre as aquisições de insumos (milho, milho extrusado e lenha), utilizados na fabricação de ração, porque a ração é vendida com suspensão. Aduz que o equívoco da fiscalização é evidente, uma vez que o inciso II do § 4º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, exige o estorno do crédito ordinário por parte das pessoas jurídicas mencionadas no § 1º do art. 8º da mesma lei. Salienta que, no caso em apreço, se trata do crédito presumido, ao qual não se aplica as disposições do inc. II do § 4º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. Alega que, ainda que fosse o caso de estorno, esse somente seria cabível em relação à parcela da ração efetivamente vendida. Informa que o relatório de produção de ração e de vendas de ração, acostados no **Anexo XXXI**, demonstra que nem toda a ração produzida é vendida com suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, já que a maior parte é utilizada na alimentação de suínos e aves, criados no sistema de parceria. Sustenta que a ração utilizada na alimentação de suínos e aves, criados no sistema de parceria, não gera receita de vendas, mas, sim, representam parcela importante do custo de produção dos suínos e aves, se constituindo na matéria-prima principal das unidades frigoríficas.

**A DRJ entendeu que a glosa de créditos presumidos sobre os insumos utilizados na fabricação da ração foi feita apenas em relação à ração vendida (não houve glosas dos créditos em relação à ração remetida aos parceiros)**, além do que a legislação aplicável à matéria é a Lei n.º 12.350/2010. Cumpre destacar que as glosas foram realizadas com base no inciso II do §5º do art. 55 da Lei n.º 12.350/2010 e no parágrafo único do art. 5º da Instrução Normativa n.º 1.157/2011

Em recurso voluntário, indicou-se que não procede a informação de que não houve glosas de crédito em relação a ração remetida para parceiros. É que a autoridade fiscal, glosou a totalidade dos créditos sobre os insumos adquiridos nas unidades fábricas de ração. Portanto, se glosou a totalidade dos créditos, evidentemente, também glosou a parte relativa a ração remetida para o sistema de parceria. Em segundo lugar, porque a DRJ, na sua fundamentação para justificar a manutenção da glosa do crédito, invocou as disposições do inciso II, do § 55, do art. 55, da Lei nº 12.350/2010 e no § único, do art. 5º, da IN Nº 1.157/2011. Ocorre que as mencionadas normas tratam do estorno do crédito presumido de 30%, que não é o caso aqui tratado, que diz respeito ao crédito presumido de 60%.

Com parcial razão a Recorrente, seguindo-se em linha com o já indicado no tópico anterior, apenas devida a glosa crédito presumido de 30%, calculado pela recorrente relativo à razão vendida.

**Exclusão do Saldo do Crédito Presumido do Mês Anterior, sob o Rótulo de “Crédito Diferido – Valor Excluído Mês”**

Segundo a DRJ, a fiscalizada não demonstra qual teria sido o erro cometido pela fiscalização, ou seja, que foi incluído no cálculo do limite de utilização do crédito presumido valores de créditos gerados nas aquisições de não cooperados e que ela considerou no cálculo realizado outras exclusões além das previstas no art. 15 da MP n.º 2.158-35/2001.

A manifestante requer que a limitação ao crédito presumido agroindustrial efetuada seja revista, o que não pode ser acolhido, uma vez que a fiscalização entende que seus cálculos estão corretos e que, para fins de julgamento, lhe cabe apontar os erros cometidos pela autoridade a quo e quais reflexos estes novos cálculos gerariam para efeitos de ressarcimento do crédito pleiteado, o que não foi feito.

Sustenta a Recorrente que a lei é bem clara no sentido de que a limitação no cálculo do crédito presumido previsto no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 se aplica exclusivamente em relação aos bens recebidos de cooperados. Dito de outro modo, em relação aos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, adquiridos de não cooperados (terceiros), não há limitação no cálculo do crédito presumido.

A fiscalização, equivocadamente, aplicou a limitação em relação a todas as aquisições, isto é, de cooperados e de não cooperados.

Ademais, a fiscalização, para efeito de cálculo da limitação do crédito presumido, prevista no art. 9º, da Lei nº 11.051/2004, considerou o valor do PIS/Pasep e da Cofins devidos pela recorrente após efetuadas todas as exclusões previstas na legislação, e não apenas as exclusões taxativamente enumeradas pelo art. 15, da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, como determina a lei. Em outras palavras, a fiscalização tomou como referência para limitar o direito ao crédito presumido, o valor do PIS/Pasep e da Cofins devidos pela recorrente depois de efetuadas as exclusões previstas: **a)** no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; **b)** no art. 17 da Lei nº 10.684/2003; e, **c)** no art. 1º da Lei nº 10.676/2003, quando a lei estabelece que devem ser consideradas apenas as exclusões previstas no art. 15, da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Dessa forma, o cálculo da limitação do crédito presumido agroindustrial efetuado pela fiscalização deve ser revisto, quer pelo fato de ter incluído no cálculo do limite aquisições de não cooperados, quer pelo fato de ter considerado outras exclusões que não as previstas no art. 15, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Ambas as situações desafiam as

disposições do art. 9º, da Lei nº 11.051/2004, o que requer a pronta revisão do despacho decisório recorrido pela DRJ.

Sobre este ponto, entendo que não há o que ser alterado na decisão recorrida que bem pontua:

Neste ponto, a interessada comete alguns equívocos. Primeiro, os valores solicitados noutro pedido de ressarcimento não fazem parte do litígio ora em discussão. Ademais, na apuração do crédito do trimestre, a fiscalização apurou todo o crédito ressarcível da interessada, tanto os ordinários quanto os presumidos, tanto os ressarcíveis quanto os não ressarcíveis. Basta analisar as planilhas de resultados apresentadas pela fiscalização.

Além disso, os créditos presumidos não foram todos alocados ao mercado interno, como alegou a interessada. Isto está bem claro na planilha de apuração do crédito presumido. Observa-se tanto da planilha de cálculo, quanto do relato da fiscalização, o respeito total ao direito de ressarcimento de créditos presumidos.

Neste ponto, deve-se ter em mente a regra abaixo estabelecida no art. 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, regra que também foi observada pela fiscalização:

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

Em outros termos, se as receitas de vendas de determinado produto que gera o direito ao crédito presumido ocorre apenas no mercado interno, os créditos apurados na aquisição dos insumos não podem ser rateados, devendo estar vinculados de modo exclusivo ao mercado interno.

Enfim, não assiste razão à manifestante.

### **CRÉDITOS DE COFINS INCIDENTES SOBRE INSUMOS IMPORTADOS**

Consoante consta no Item 2.3.6, do relatório da auditoria, a autoridade fiscal glosou o crédito da Cofins paga na importação de bens, ao argumento de que os mesmos não se agregam aos produtos produzidos ou a nenhum serviço que pudesse ser vendido, de modo que não se configuram como aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação dos produtos (ação direta sobre o mesmo), aduz, ainda, que, *“mesmo no caso de produtos que exercem ação direta sobre o produto em fabricação, o correto é a ativação do bem no ativo imobilizado – Importação”*.

A decisão da DRJ, adotando as disposições do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, reconheceu que todos os bens listados no **Anexo XXXII**, da manifestação de inconformidade, podem gerar créditos de PIS/Pasep e de Cofins, na forma de insumos ou com base nos encargos de depreciação. Não obstante, passem, a DRJ manteve a glosa do crédito aduzindo novo e estranho argumento que, por inusitado que é, se transcreve na íntegra:

“Todavia, como os bens são importados, a forma de apuração e cálculo do crédito do PIS/Pasep e da Cofins é diferente. Nos termos da legislação citada pela fiscalização, o crédito deve ser feito a partir da Cofins e do PIS/Pasep efetivamente recolhidas aos cofres públicos (artigo 15 da Lei n.º 10.865/2004), o que não foi feito pela interessada. Por conseguinte, por falta de demonstração do que foi recolhido de PIS/Pasep e de Cofins importação, mantém-se o indeferimento do crédito”.

A meu ver, trata-se de hipótese de alteração de critério jurídico, vedada nos termos do art. 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Não tendo sido a questão suscitada em momento anterior no processo, não cabe a sua aplicação em fase de julgamento ao arrepio da segurança jurídica.

Ainda que assim não fosse, conforme alega a Recorrente, os comprovantes de recolhimento das contribuições devidas sobre as importações de bem foram requestados, conforme se verifica no item 7, do Termo de Intimação Fiscal nº 570/2017. A recorrente efetivamente apresentou os aludidos comprovantes para a fiscalização, por atendimento do termo de intimação fiscal acima mencionado, os quais se encontram acostados nas fls. 10884 a 11541; 11545 a 12526 e fls. 13075 a 13565, do Dossiê Nº 10010.016316/0218-11.

Assim, voto pelo provimento do Recurso neste ponto.

**Recálculo do índice de rateio entre receitas tributadas e não tributadas do mercado interno - desconsideração das exclusões da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, no cálculo do percentual correspondente as receitas não tributadas**

A fiscalização, no tópico "**Receita de Vendas - Rateio Proporcional**", explica que a interessada entregou PER retificador, tendo por base a Solução de Consulta nº 46/2013 - SRRF09/Disit, de 08/03/2013. Relata que a consulta questiona "*a possibilidade de manutenção de créditos do PIS e da Cofins, prevista pela Lei n.º 11.033/2004, nos casos de exclusão de base de cálculo aplicáveis às sociedades cooperativas, descritos pela IN nº 635/2006*". Requereu também "*a possibilidade de compensação dos créditos de PIS e Cofins acumulados, na condição de cooperativa agropecuária, relacionados com saídas afetadas pela exclusão da base de cálculo prevista pelo artigo 11, inciso II e V da IN nº 635/2006 e artigo 17 da Lei n.º 10.684/2003, bem como com relação ao enquadramento desta exclusão da base de cálculo no artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004, para fins de utilização da faculdade prevista no artigo 16 da Lei n.º 11.116/2005.*", constante às fls. 02 a 11, do processo nº 13982.720977/2012-24".

Informa que, em resposta, a SRRF09 concluiu que *"os ajustes de base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins previstos no art. 11, II e V, da IN SRF nº 635, de 2006, não impedem a manutenção dos créditos porventura apurados na forma do art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, consoante previsto no art. 17 da Lei nº 10.033, de 2004"*. Todavia, esclarece que o pedido retificador, apresentado com base na SC nº 46/2013, não diz respeito a aumento dos créditos de PIS/Cofins que antes não haviam sido solicitados por não ser possível a manutenção de créditos em virtude da exclusão de base de cálculo, mas refere-se a alterações nos índices do rateio proporcional, alocando as referidas exclusões de base de cálculo, classificadas originalmente como "Receitas Tributadas no Mercado Interno" e, por isso, utilizadas para dedução do valor das contribuições, para reclassificá-las como "Receitas Não Tributadas no Mercado Interno", e assim, tornando-as passíveis de compensação ou ressarcimento em dinheiro.

Com a reapuração dos índices de rateio, a fiscalização diminuiu sensivelmente o direito ao crédito ressarcível ao elevar o percentual de receitas no mercado interno tributado, que é apenas dedutível das contribuições a pagar. Segundo a DRJ

a contribuinte não apenas apurou o crédito, como autoriza a solução de consulta, mas, a sponte própria, alterou os critérios de proporcionalização das receitas, de modo a tornar ressarcíveis os créditos vinculados àquelas operações.

Não há, porém, nenhuma menção à possibilidade de enquadrar as receitas excluídas da base de cálculo do PIS/Cofins de tributadas para não tributadas. Não se abordou em momento algum se a exclusão de receitas da base de cálculo poderia se enquadrar como receitas não tributadas no mercado interno. O procedimento de proporcionalização feita pela interessada, atribuindo às receitas excluídas da base de cálculo o caráter de não tributadas no mercado interno foi feito com vistas apenas a tornar ressarcível o que antes não era.

Entende-se, no entanto, ao contrário do que defende a interessada, que a "exclusão" de determinada receita da base de cálculo está vinculada à natureza das operações realizadas. A "exclusão" não tem vida autônoma da receita a que está vinculada. Assim, por exemplo, se determinado bem é tributado no mercado interno, a exclusão da venda deste bem ao cooperado faz parte da apuração do valor da contribuição devida, sendo utilizado apenas para diminuir o valor devido no mercado interno.

Assim, o total de receitas tributadas no mercado interno nem sempre é totalmente tributável, porque podem existir receitas a serem excluídas da base de cálculo. Como asseverou a fiscalização, "o simples ato de excluir itens da base de cálculo não altera a natureza contábil da receita bruta decorrente da venda de bens e serviços, sujeitas ao regime de incidência não-cumulativo do PIS/Cofins, ou seja, Receita Tributada no Mercado Interno".

Ademais, como dito na solução de consulta, os institutos da exclusão de base de cálculo e da isenção não se confundem, a despeito da similitude de efeitos.

Enfim, a proporcionalização das receitas realizada pela requerente, atribuindo às receitas excluídas da base de cálculo o caráter de não tributadas no mercado interno, com vistas a tornar ressarcível o que antes não era, não está correto, uma vez que exclusão de receitas da base de cálculo e isenção são institutos diferentes. Mantêm-se, desse modo, os percentuais apurados pela fiscalização.

A Recorrente sustenta que embora os institutos da não incidência, alíquota zero e da isenção sejam distintos e autônomos, especificamente com relação à determinação das bases de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativos, o legislador ao promulgar as Leis nº 10.833/03 e nº 10.637/02 conferiu tratamentos idênticos aos mencionados institutos, conforme depreende-se do artigo 1º, §3º, inciso I.

O Supremo Tribunal Federal já consolidou o entendimento, inclusive com repercussão geral reconhecida, de que a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial.

Com efeito, se a redução da base de cálculo **constitui uma isenção parcial**, consequentemente, **a exclusão da base de cálculo constitui uma isenção total**.

Por isso, que a recorrente adotou o procedimento de reclassificar às receitas excluídas da base de cálculo tributadas no mercado interno para receitas não tributadas no mercado interno.

Em que pese o entendimento da Recorrente, não vislumbro correção a ser feita.

### **Taxa Selic**

A decisão recorrida indeferiu o pedido da recorrente de atualização do crédito pela taxa Selic, entre a data do pedido e a data do efetivo ressarcimento. Segundo a decisão recorrida, os art. 13 e 15, da Lei nº 10.833/2003, estabelecem, expressamente, que é vedado a atualização monetária ou incidência de juros sobre os créditos de PIS/Pasep e de Cofins.

Com razão a Recorrente, conforme já decidido por esta turma, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não-cumulativas, incide correção monetária, pela taxa Selic, quando restar configurada mora da Administração Tributária, definida como prazo superior a 360 dias da data do protocolo para apreciação do pedido, sendo o termo inicial da incidência o dia seguinte ao escoamento deste prazo.

Vide nesse sentido o acórdão n. 3401-010.487, de dezembro de 2021:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006 Regime Não-Cumulativo. Apuração de Créditos. Rateio Proporcional. No método de rateio proporcional, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica. Ressarcimento. Cooperativa Agropecuária. Aproveitamento de Crédito. Vendas Com Suspensão. Vedado. A vedação do §4º, do artigo 8º, da Lei no 10.925/04, permanece em vigor, de modo que não é permitido o aproveitamento de crédito, pelas cooperativas agropecuárias, em relação a vendas não tributadas, isentas ou com a tributação suspensa. Crédito Presumido. Ressarcimento/Compensação. Vedação. Os saldos credores trimestrais de créditos presumidos da agroindústria, a título de Cofins, não são passíveis de ressarcimento/compensação. Crédito. Ressarcimento. Taxa Selic. Incidência. Cabível. No ressarcimento da COFINS e

da Contribuição para o PIS não-cumulativas, incide correção monetária, pela taxa Selic, quando restar configurada mora da Administração Tributária, definida como prazo superior a 360 dias da data do protocolo para apreciação do pedido, sendo o termo inicial da incidência o dia seguinte ao escoamento deste prazo.

Quanto ao crédito das glosas do **material de embalagem e etiquetas**, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Com o máximo respeito às portentosas razões de decidir descritas no voto do sábio, técnico e preciso Conselheiro Leonardo Branco ouso dele divergir pelas mesmas razões expostas no Acórdão 3401-010.578:

2.2. Sobre material de embalagem, o embate também é conhecido: de um lado fisco limita a concessão às embalagens de apresentação (com fundamento na IN 1.911/19) e a **Recorrente** pleiteia o creditamento a todo **MATERIAL DE EMBALAGEM** essencial ou relevante ao processo produtivo (quer por questões de acondicionamento, quer por questão de obrigação legal). Ademais, a DRJ ressalta que “*não há, (...) como relacionar os bens glosados aos laudos técnicos acostados aos autos, tarefa que é de exclusiva responsabilidade da defesa*”.

2.2.1. De saída, a fiscalização glosou em item específico os materiais de embalagem adquiridos pela **Recorrente** e esta, em resposta, trouxe laudo técnico e listagem indicando uma a uma as mercadorias glosadas, logo, era mais do que possível, era responsabilidade do órgão julgador de piso fazer a vinculação entre as glosas e as contestações.

2.2.2. Segundo, embora a tese do órgão de piso faça sentido, já está pacificado no âmbito desta Turma a possibilidade de concessão de crédito para as embalagens desde que estas se mostrem essenciais ou relevantes ao processo produtivo – o que deve ser analisado de acordo com o processo produtivo.

2.2.3. Assim, deve ser concedido o crédito ao filme stretch (utilizado para posicionar as caixas de carnes nos pallets), as bobinas (utilizadas em diversas fases do processo produtivo, para separar as carnes), o papel kraft e os sacos de papel kraft (utilizado para embalar o leite em pó), as fitas adesivas (utilizadas para lacrar os sacos, as caixas e para identifica-las), o hot melt (fechar os sacos de leite em pó), as tintas para carimbos (este últimos utilizados na identificação das embalagens e em conferência do produto final, para apor data de validade, inclusive), adesivos Jet-Melt (fechar sacos de pedaços de frango), etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas (evitando vazamentos e contaminações), pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente (para embalar carnes).

2.2.4. Todavia, uma vez que não identificado o uso no processo produtivo, deve ser mantida a glosa de material para teste, saco de rafia, folhas miolo bolha, tetra molding, tetra masterbatch, cartão de pallet, cola adesiva e película massa.

Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e a este dou parcial provimento para reverter as glosas de filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para

proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente, acompanhando, quanto ao mais, o voto do Conselheiro relator.

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso para I - reverter a glosa sobre: 1. Serviços empregados na manutenção das máquinas e equipamentos industriais, materiais empregados na manutenção predial das indústrias, materiais para a desinfecção e limpeza das máquinas e instalações industriais, uniformes e materiais de proteção e segurança dos trabalhadores e produtos intermediários utilizados no processo produtivo; 2. Ao filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente E aos fretes destes produtos; 3. Frete e armazenagem na operação de venda; 4. Frete na formação de lote para exportação; 5. Frete de transferência de produto acabado, de transferência de insumos no curso do processo produtivo, no sistema de parceria e integração e fretes tributados na aquisição de mercadorias não tributadas; 6. Fretes na operação de venda demonstrados em planilha e acompanhados de documentos fiscais, ainda que apresentados no curso do processo administrativo; 7. Dos créditos presumidos da Lei 10.925/04, fixando a alíquota em 60% do crédito básico; 8. De mercadorias adquiridas (leia-se, transferidas) em trimestres subsequentes e os respectivos fretes, neste caso, o valor do crédito deverá ser apurado nos trimestres das aquisições; 9. Royalties, exceto os pagos a pessoa jurídica no exterior. 10. Encargos de depreciação. 11. bens de pequeno valor (abaixo de 1200); 12. Vasilhames/Lacres/Brincos e Materiais para Aviários e Granjas. II – corrigir pela SELIC os créditos reconhecidos, do 361º dia após a data do protocolo do PER até a data do efetivo ressarcimento.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente Redator