



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10925.901577/2014-76</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3102-003.464 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	16 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO E OMISSÃO. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO NO RESULTADO DO JULGAMENTO

Verificados os vícios no acórdão embargado, visando esclarecer contradição e suprir omissão sobre ponto sobre o qual deveria pronunciarse a Turma, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de sanar os vícios apontados, sem efeitos infringentes.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. JULGAMENTO. PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Pelo princípio do livre convencimento motivado o julgador não é obrigado a apreciar todos os argumentos expostos partes quando já existem elementos suficientes a fundamentar sua decisão.

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

O artigo 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, 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.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e acolher os embargos na parte que foi admitida, a fim de sanar vício de contradição constante no acórdão recorrido sobre o tópico "Encargos de depreciação e amortização do ativo imobilizado. Documentos relacionados no anexo V (Item 2.3.4, P.18-20 do relatório fiscal)", bem como para sanar o vício de omissão quanto ao tema da aquisição (de cooperados pj) de insumos para produção, ambos sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Fabio Kirzner Ejchel, Wilson Antonio de Souza Correa, Sabrina Coutinho Barbosa e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte em face do Acórdão nº 3102-002.794, de 17/12/2024, que foram admitidos para que este Colegiado saneie supostos vícios de contradição com relação ao tópico “Encargos de Depreciação e Amortização do Ativo Imobilizado. Documentos Relacionados no Anexo V (Item 2.3.4, p. 18-20 do Relatório Fiscal) “ e omissão no tocante ao tópico “Glosa de Aquisições de Produtos de Cooperados Pessoas Jurídicas”.

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento de nº 33557.81855.200112.1.1.11-2063), no valor de R\$ 2.220.753,85, de créditos de Cofins não cumulativa vinculada a receitas de vendas no mercado interno não tributadas realizadas no 1º trimestre de 2011. Foi deferido à interessada o montante de R\$ 776.739,39, que foi utilizado para compensar débitos declarados em Dcomp vinculada ao PER, tendo-lhe restado o montante de R\$ 221.546,93, que lhe foi ressarcido.

Na Informação Fiscal (fls. 2.986/3.017), 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, 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. Informa que, a partir das informações repassadas pela fiscalizada, realizou glosas nas seguintes rubricas do Dacon:

1. bens para revenda (listados no Anexo I):

- aquisições de mercadorias adquiridas de empresas cooperadas; • aquisições de produtos agropecuários (NCM 01.03 e 02.03) com suspensão de pagamento das contribuições; • dispêndios com frete sobre transferência de produtos acabados e fretes dobre transferência; 2. bens e serviços utilizados como insumos (listados nos Anexos II e III):

- Material de embalagens e etiquetas; • Material de uso e consumo; • Peças de reposição e serviços gerais; • Material de segurança; • Conservação e limpeza; • Fretes entre estabelecimentos da Cooperativa Central Aurora para envio/retorno de industrialização/armazenagem/venda, como frete sobre transferência produto acabado, frete sobre transferência de insumos, frete sobre parcerias aves, frete sobre parcerias ração, entre outros; • Aquisições de produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00, da NCM, de pessoa física ou com suspensão do pagamento de PIS/Cofins; • Aquisições de produtos classificado no código 0504, com suspensão do pagamento de PIS/Cofins;

- Aquisições de insumos ou mercadorias sujeitas à alíquota zero, como sêmen suíno, hortícolas e frutas, classificadas nos capítulos 7 e 8, calcáreo calcítico, entre outros; • Aquisições de insumos de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08 e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, com suspensão de pagamento de PIS/Cofins; • Aquisições de produtos de cooperados pessoas jurídicas; • Aquisições de produtos classificados nos códigos 8 a 12, 15, 1701 e 23, da NCM, com suspensão do pagamento de PIS/Cofins; • Aquisições de produtos classificados no código 2309.90 da NCM, com suspensão do pagamento de PIS/Cofins; • Aquisições de combustíveis e derivados: Óleo Combustível, lubrificantes, graxa, gás GLP a granel, lincomicina (NCM correta: 3004.20.410), que não geram créditos de PIS/Cofins, em virtude de compra de produto com incidência monofásica e de não se enquadrarem no conceito de insumo; • Aquisições de serviços que não se agregam ao produto; • Diferença de créditos entre o batimento dos valores declarados no Dacon e os arquivos digitais apresentados.

3. armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda (Anexo IV):

- remessa de vasilhame ou sacaria; • transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro; • remessa em doação, bonificação ou brinde; • outras saídas de mercadorias ou prestação de serviços não especificados; • remessa por conta e ordem de terceiros em venda ordem ou armazém geral; • remessa para industrialização por encomenda; • glosa de valores que foram informados a maior no Dacon, em relação aos arquivos digitais apresentados.

4. encargos de depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado (Anexo V):

- encargos de depreciações sobre importações de bens; • itens sem a informação nos campos "número de nota fiscal", "nome do fornecedor" e "CNPJ do fornecedor"; e • encargos de depreciação de suínos reprodutores, em desacordo com a IN/SRF nº 162/1998, ou amparado por laudo técnico idôneo, conforme art. 310, do Decreto nº 3.300/99.

5. encargos de amortização de edificações e benfeitorias (Anexo VI):

- itens sem o preenchimento dos campos "Nº Nota Fiscal", "Fornecedor" e "CNPJ Fornecedor" ou o campo "Fornecedor" com a seguinte informação: "dvs notas fiscais e dvs fornecedores".

6. crédito presumido – atividades agroindustriais:

- créditos alocados indevidamente nos campos "Não tributada no Mercado Interno" e de "Receita de Exportação"; • aplicação incorreta do percentual de 60% do inciso I do §3º do art. 8º sobre os insumos adquiridos como: 0103.10.00 (animais vivos da espécie suína - reprodutores de raça pura), 0103.91.00 (animais vivos da espécie suína - de peso inferior a 50 KG); 0103.92.00 (animais vivos da espécie suína - de peso igual ou superior a 50 KG); 0105.94.00 (animais vivos - galos e galinhas); 1005.90.10 (milho - em grãos); 4401.10.00 (lenha em qualquer estado); 4401.30.00 (serragem); 4402.90.00 (carvão vegetal - outros).

7. Créditos a descontar na importação: aquisição de produtos importados que não se enquadram na categoria de insumos.

Por fim, faz um resumo das glosas realizadas e demonstra o crédito deferido.

Cientificada em 16/09/2016, a contribuinte apresentou em 17/10/2016 a manifestação de inconformidade fls. 3/101, a seguir sintetizada.

Primeiramente, faz um resumo dos fatos e das glosas realizadas.

No tópico "Aquisições de bens para revenda", diz que as glosas foram efetuadas sob três fundamentos: mercadorias adquiridas de cooperados, mercadorias adquiridas com suspensão e frete sobre transferência de produtos acabados.

Relativamente à glosa de aquisições de cooperados, diz que as notas fiscais glosadas são as constantes do "Anexo I - Aquisição Para Revenda de Suínos Reprodutores de Cooperados", realizadas com base nos incisos I e II do art. 23 da IN RFB nº 635/2006. Aduz que os arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 não trazem tal vedação, razão pela qual o citado ato normativo ofende o princípio da legalidade. Argumenta, ainda, que as saídas desses suínos para revenda são normalmente tributados nos fornecedores.

Salienta, ademais, que adquiriu suínos para revenda de pessoas jurídicas não associadas no valor de R\$ 2.450,00, conforme Anexo II, cuja importância também foi glosada sob o argumento de que se trata de venda com suspensão da

incidência do PIS/Pasep e de Cofins. Aduz, todavia, que os suínos destinados à revenda são integralmente tributados pelas citadas contribuições.

No que tange à glosa de aquisições de produtos agropecuários (NCM 01.03 e 02.03), esclarece que elas foram efetivadas porque aplica-se a suspensão de pagamento das contribuições aos produtos adquiridos, nos termos da Lei nº 12.350/2010 e arts. 2º e 16, da IN/RFB nº 1.157/2011. Diz que os documentos glosados estão indicado no "Anexo II - Aquisição Para Revenda de Suínos Reprodutores" e que, em relação às mercadorias destinadas à revenda, não se aplica a suspensão do pagamento das contribuições, prevista no art. 54, III, da Lei nº 12.350/2010. Informa que, no caso, trata-se de animais de alto valor genético que não se destinam à produção das mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, e sim, à revenda, de modo a gerar o crédito pretendido.

No que se refere à glosa de fretes relativos a transferências de produtos acabados entre os estabelecimentos da cooperativa, diz que os documentos glosados estão relacionados no "Anexo III - Transferências de Produtos Acabados Entre os Estabelecimentos da Cooperativa". Relata possuir unidades produtoras localizadas em diversos Estados da Federação e que os produtos são transferidos das unidades produtoras para as filiais comerciais. Entende que o valor do frete integra o custo das mercadorias, nos termos do art. 289, § 1º, do RIR/1999.

No tópico "material de embalagem e etiquetas", aduz que a legislação não faz qualquer distinção entre embalagem de apresentação e transporte. Entende que qualquer embalagem utilizada no processo produtivo gera direito ao crédito, pois não há normas que vedam tal crédito. Diz que a tese da fiscalização já foi rechaçada pelo CARF. Reclama que o conceito de insumos do IPI é de aplicação inadequada ao PIS/Pasep e à Cofins. Alega que não é devida a glosa do crédito sobre as embalagens, que são de apresentação dos produtos destinados à venda. Relata, ainda, que dada a natureza das mercadorias - alimentos congelados para consumo humano - é irrecusável reconhecer que as embalagens, mesmo constituindo invólucro externo para acondicionamento de embalagens menores, cumprem a função relevante de conservação do produto, de modo que a preservação das propriedades do alimento constitui utilidade adicional e complementar à mera função de transporte do conteúdo, razão pela qual tem direito ao crédito sobre tais embalagens.

Relativamente ao "Material de Uso e Consumo, Peças de Reposição e Serviços Gerais, Material de segurança e material de conservação e limpeza", alega que a fiscalização glosou créditos relativos a valores de despesas classificadas como insumos, em virtude da essencialidade dos mesmos para a fabricação dos produtos destinados à venda. Diz que a glosa foi perpetrada em decorrência da aplicação do conceito restritivo de insumos trazido pelas Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004. Entende que o conceito de insumos deve ser feito com base no conceito de custos dado pela legislação do IRPJ. Sustenta que a legislação

do IPI é inapropriada a fornecer o conceito de insumos utilizado pela fiscalização. Esclarece, com base em doutrina, que "o termo insumo utilizado deve necessariamente compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida nos artigos 290 e 299 do RIR/99, e não se limitar apenas ao conceito trazido pelas Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04 (embasadas exclusivamente na (inaplicável) legislação do IPI)". Conclui que todas os bens glosados são utilizados diretamente no seu processo produtivo, razão pela qual requer a reversão das glosas efetivadas.

Alega que os materiais de uso e consumo, as peças de reposição e serviços gerais, o material de segurança, material de limpeza e conservação, assim nomeados pela autoridade fiscal, tratam-se na verdade de bens e serviços utilizados e necessários para a atividade industrial de fabricação de carnes e derivados, estando albergadas na definição de insumo, como reconhecido pela Solução de Consulta nº 8.002, de 07 de março de 2016.

Relativamente ao "material de segurança", explica como as aquisições de EPI, materiais de segurança e uniformes são contabilizadas, com o fim de demonstrar que tais gastos integram os custos dos produtos que fabrica. Entende que, por estarem relacionados ao processo produtivo, geram o direito a crédito na condição de insumos.

No que refere às glosas de "produtos de conservação e limpeza de máquinas e equipamentos", repete as alegações acima aduzidas, esclarece como são utilizados no seu processo produtivo, tece considerações sobre como são contabilizados e, por fim, requer o crédito na condição de insumos.

Relativamente a gastos com bens utilizados na "manutenção predial", explica que as glosas ocorreram em relação a bens e serviços utilizados na manutenção predial, serviços de pintura e construção civil realizados nos estabelecimentos fabris (unidades industriais), bem como no caso das aquisições dos itens utilizados nas referidas manutenções. Repete as considerações acima já aduzidas e requer o crédito dos bens glosados sob essa justificativa, alegando que eles são insumos de seu processo produtivo.

No que tange às "aquisições de calcário", afirma que a autoridade glosou as aquisições desses bens, alegando se tratar de gastos com manutenção predial. Esclarece, entretanto, que são bens destinados à fabricação de ração, ou seja, são insumos de seu processo produtivo. Informa que sua utilização como insumo pode ser verificada pelas contas contábeis em que tais dispêndios são controlados.

Por fim, relata que os bens glosados sob os argumentos de que são bens de uso e consumo, peças de reposição, serviços gerais, material de segurança e materiais de conservação e limpeza estão relacionados no Anexo IV, que trouxe aos autos.

No que tange à "glosa de encargos de depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado", relata que a fiscalização realizou diversas glosas sob as seguintes justificativas:

- glosa de créditos de bens que não são utilizados na produção de mercadorias destinados à venda;
- glosa de créditos de bens importados;
- itens sem informações necessárias à verificação do crédito; e
- encargos de depreciação de suínos reprodutores "em desacordo com a IN/SRF 162/1998, ou amparado por laudo técnico inidôneo".

Entende que as glosas estão equivocadas, uma vez que a fiscalização aplica o conceito restritivo de insumos. Apresenta, a fim de demonstrar a pertinência dos bens com o processo produtivo, o Anexo V. Diz que selecionou alguns dos bens glosados, em relação aos quais carrega aos autos a nota fiscal, o razão contábil que demonstra o registro do bem em conta do ativo imobilizado e laudo técnico detalhando a finalidade do bem e sua utilização no processo produtivo.

Aduz que, igualmente, é indevida a glosa do crédito sobre os encargos de depreciação relativos a bens importados. Alega ser incorreto afirmar que o direito ao crédito se aplica exclusivamente aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país, pois a Lei nº 10.865/2004 é clara em autorizar o crédito também sobre os bens importados. Argumenta que o despacho decisório recorrido nega vigência às disposições contidas no inciso V do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, razão pela qual deve ser reconhecido o crédito sobre os documentos constantes no Anexo VI.

Em relação aos itens sem a informação nos campos "número de nota fiscal", "nome do fornecedor" e "CNPJ do fornecedor", afirma que os bens em questão são por mais de um documento fiscal, tendo apresentado à autoridade fiscal a composição detalhada dos respectivos bens. Reclama que a fiscalização se limitou à análise de apenas parte da informação apresentada, sob o pretexto de, por falta de informações, glosar o crédito. Apresenta no Anexo VII a relação detalhada dos bens adquiridos e que têm origem em mais de um documento fiscal. Aduz que tal relatório permite identificar todas as informações relevantes para legitimar o crédito pleiteado.

Requer, por fim, a reversão das glosas relativas aos encargos de depreciação dos suínos reprodutores, conforme valores indicados no Anexo VIII. Diz que se creditou de PIS/Pasep e de Cofins sobre a depreciação de "Suínos Reprodutores", cujo encargo foi calculado a uma taxa anual de 40%, que tem amparo em laudo técnico, segundo o qual, a vida útil dos "suínos reprodutores" é de 30 meses. Assevera que a taxa de depreciação diferente daquelas estabelecidas pela RFB tem amparo legal no §1º do art. 310 do RIR/99, razão pela qual não pode se falar em contrariedade com a Instrução Normativa SRF nº 162/1998. Argumenta, outrossim, que ainda que o laudo técnico não atendesse aos requisitos estabelecidos, no mínimo, deveria ter sido aplicada a taxa de 20% ao ano, nos

termos do contido no art. 1º da IN nº 162/1998, fato que não ocorreu, visto que a fiscalização simplesmente excluiu os bens da base de créditos do período.

No tópico "glosa de encargos de amortização de edificações e benfeitorias", informa que a fiscalização glosou créditos informados nesta rubrica sob a justificativa de que as planilhas demonstrativas do créditos eram incompletas. Esclarece que as edificações e benfeitorias realizadas, regra geral, são operações que envolvem diversos documentos fiscais. Diz que uma edificação ou benfeitoria leva tempo para ser construída e nelas são empregados vários materiais que são adquiridos de diversos fornecedores e que enquanto a edificação ou a benfeitoria estiver na fase de construção, todos os gastos com materiais, mão de obra, serviços em geral, encargos tributários, etc., são registrados em conta específica pertencente ao grupo "obras em andamento" do ativo imobilizado. Expõe que ao fim da obra apura-se o custo da mesma, valor que é transferido para o ativo imobilizado e constitui o valor do bem a ser incorporado ao imobilizado da empresa. Aduz que, desse modo, é natural que o custo de uma edificação ou benfeitoria é composto por "diversas notas fiscais" relativas a todos os materiais empregados, assim como os materiais podem ter sido adquiridos de "diversos fornecedores". Entende que tal circunstância não inviabiliza a verificação dos documentos que deram origem a determinado item do imobilizado. Traz aos autos o Anexo IX, a fim de legitimar o crédito pleiteado.

No tópico "crédito presumido – atividades agroindustriais", afirma que o crédito presumido foi, inicialmente, previsto no art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, mas que, posteriormente, passou a ser disciplinado pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Diz que a RFB negou o direito ao ressarcimento, sob a alegação de que o art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e o art. 6º da Lei nº 10.833/2003, ao tratarem da compensação ou ressarcimento, referem-se exclusivamente aos créditos apurados na forma de seu artigo 3º das citadas leis, de modo que o crédito presumido definido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004 só poderia ser utilizado para dedução do PIS/Cofins devidos nas operações do mercado interno.

Aduz que tal entendimento inviabiliza a possibilidade de recuperação do tributo, pois, se suas receitas provierem exclusivamente de operações de exportação, os créditos presumidos ficarão sem qualquer serventia dada a impossibilidade de compensação com outros tributos ou devolução em dinheiro.

Alega que a interpretação literal dos arts. 5º e 6º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 podem dar sustentação ao entendimento fazendário, mas essa não é a única maneira de se interpretar tal norma. Salaria que os créditos presumidos deixaram de figurar nas disposições do artigo 3º das citadas leis pela simples necessidade de adequá-los à realidade da não cumulatividade das contribuições. Afirma que não se justifica no modelo não cumulativo apuração de créditos presumidos na ordem de 70% (PIS) e de 80% (Cofins) que eram os créditos que existiam nos tempos da incidência cumulativa. Entende que essa é a razão da revogação dos §§ do artigo 3º daquelas leis. Argumenta que tal mudança jamais

teria objetivado impedir a compensação ou ressarcimento de créditos presumidos.

Assevera que, mesmo na vigência da Lei nº 10.925/2004, os créditos presumidos são passíveis de compensação ou de ressarcimento, como previsto nos arts. 5º e 6º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, em razão de que o §1º desses artigos regula a utilização dos créditos apurados na forma do respectivo art. 3º e não dizem que são exclusivamente aos créditos relacionados no artigo 3º de ambas as leis. Entende que tanto os créditos ordinários como os presumidos vinculam-se à forma dos créditos estabelecida pelo artigo 3º das referidas leis, sendo, por isso, passíveis de ressarcimento.

Reclama que apenas reconhecer a manutenção dos créditos sem possibilitar sua utilização implica exportar produtos onerados pelo PIS/Cofins, em razão da incidência presumida dessas contribuições nas etapas de circulação dos bens utilizados como insumos na produção do produto exportado, fato que afronta os objetivos estabelecidos pelo legislador, que é o de não se exportar tributos.

Alega, outrossim, que o crédito presumido do PIS e da Cofins constitui uma forma de subvenção, que é definida pelo art. 12, § 3º, da Lei 4.320, de 1964. Com base em doutrina, afirma que o crédito presumido em debate funciona como estímulo financeiro para reduzir o impacto tributário existente sobre a produção.

Conclui que deve ser autorizado o ressarcimento do crédito presumido na proporção da receita de vendas no mercado interno não tributadas.

Relativamente ao "percentual da alíquota do crédito presumido sobre a aquisição de suínos, leitões, aves para abate, milho, milho quebrado e lenha", aduz que calculou o referido crédito com base no percentual de 60% sobre as alíquotas do PIS/Cofins, mas que fiscalização entendeu que o percentual é de 35%, glosando a diferença de valores. Explica que esses bens são insumos, os quais são empregados na produção de mercadorias de origem animal classificados nos capítulos 2 (cortes resultantes do abate de suínos e aves) e 16 (embutidos) e que, para tais produtos, o crédito presumido é de 60%. Assevera que se o §10 do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 determina que, para efeitos de interpretação do §3º, o direito ao crédito no percentual de 60% abrange os insumos aplicados nos produtos ali referidos, de modo que a glosa realizada representa insubordinação à lei. Aduz que, mesmo se entendesse que o § 10 da lei não tem caráter interpretativo, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, pelo menos em relação às aquisições de suíno padrão, leitões para terminação e aves para abate o percentual estabelecido é de 60% sobre o valor da aquisição.

No que se refere ao "crédito presumido sobre as aquisições de milho inteiro e quebrado", requer, de igual modo, que seja reconhecido o direito ao crédito presumido tendo por base a alíquota de 60%, em razão de que tais insumos são destinados à alimentação de aves e suínos.

Aduz que o mesmo deve se dizer em relação à aquisição de lenha, que é utilizada como combustível no processo de fabricação dos produtos derivados de suínos e aves.

Conclui que não é cabível a aplicação do percentual de 35% para a determinação do crédito presumido sobre os insumos de origem vegetal e animal, suínos (NCM 0103.10.00 e 0103.92.00), leitões para terminação (NCM 0103.91.00), aves para abate (NCM 0105.94.00), milho (NCM 1005.90.10), lenha (NCM 4401.10.00 e 4401.30.00) e carvão para lenha (NCM 4402.90.00), haja vista que referidos insumos foram utilizados na produção de bens dos capítulos 2 e 16, destinados à venda.

Destaca, ainda, que há erros no cálculo desenvolvido para a determinação do limite de crédito passível de utilização. Diz que, pelo que pôde compreender do "Demonstrativo de Apuração de Créditos PIS/Cofins" da fiscalização, que, a pretexto de aplicar a limitação na utilização do crédito presumido prevista no art. 9º da Lei nº 11.051/2004, desprezou o saldo do crédito presumido da contribuição acumulado em períodos anteriores. Alega que a disposição é clara, no sentido de que a limitação no cálculo do crédito presumido previsto se aplica exclusivamente aos bens recebidos de cooperados, de modo que os créditos de bens adquiridos de não cooperados (terceiros) não possuem a limitação no cálculo do crédito presumido. Explica que adquiriu bens de cooperados e de não cooperados, conforme arquivo digital disponibilizado à fiscalização, mas que esta aplicou a limitação em relação a todas as aquisições, o que contraria a lei. Pede a revisão do cálculo da limitação do crédito presumido agroindustrial efetuado, 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.

No que concerne à "glosa de créditos sobre insumos importados", reclama que a fiscalização glosou créditos calculados sobre bens importados, com o argumento de que eles não se agregam aos produtos produzidos. Aduz que os bens tratados são utilizados diretamente no processo produtivo. Informa que os bens glosados são bens utilizados como embalagens, insumos para ração e peças utilizadas na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo. Trata novamente sobre o conceito de insumos. Traz aos autos o Anexo X, o qual contém relação dos bens glosados.

No que se refere à "glosa de fretes entre estabelecimentos da empresa, frete sobre sistema de parcerias, frete sobre compra de suínos/aves e fretes sobre produtos acabados, discorre sobre os créditos em relação aos serviços de transporte e sobre o arts. 289 e 290 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99. Entende que a interpretação que se extrai das normas legais é o de que o valor do frete integra o custo de aquisição dos bens e, nesta condição, compõe a base de cálculo dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins. Requer o direito de deduzir

créditos de PIS/Pasep e Cofins calculados sobre valor dos gastos com frete, são assegurados para os seguintes serviços de transporte:

- de bens utilizados como insumos na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens destinados à venda;
- de produtos em produção ou fabricação entre unidades fabris do próprio contribuinte ou não;
- de bens ou produtos acabados, com ônus suportado do vendedor.

Na sequência, discorre sobre o direito ao crédito sobre "fretes sobre transferência de produtos acabados", que são transporte de bens entre as unidades produtoras e as filiais comerciais. Argumenta que tais dispêndios são custos que se agregam ao produto final. Assevera que tais gastos se revestem da característica de serviços utilizados como insumos na fabricação dos produtos destinados à venda. Informa que o Anexo XIV demonstra o crédito pretendido.

No que toca aos "fretes sobre transferência de insumos de produção", explica que se referem a serviços de transporte de produtos semi-elaborados, como por exemplo, peito, coxa e sobre-coxa desossados de frango, pele de frango, pernil, paleta, sobre-paleta, retalhos e toucinho de suínos, carne mecanicamente separada de frango, barriga suína, entre outros, que são transferidos entre unidades produtoras com o de compor um novo produto acabado. Aduz que tais gastos compõem o custo de produção dos bens da unidade de destino. Apresenta no Anexo XIII para comprovar o crédito pleiteado.

Explica que o "frete sobre sistema de parceria (insumos)" é relativo a transporte de suínos, aves e rações em operações vinculados ao sistema de parceria. Informa que os respectivos conhecimentos de fretes estão relacionados no Anexo XII. Explica o sistema de parceria e que a criação de suínos e aves nesse sistema demanda grande volume de serviços de transporte nas suas diversas etapas.

Esclarece que os "frete sobre parcerias aves" são transporte de pintinhos que se dá entre seus incubatórios e as propriedades rurais dos produtores cooperados, para criação em sistema de parceria. Explica como contabiliza tais gastos e conclui que tais fretes são custos do frigorífico, caracterizando insumo de produção.

Discorre sobre os "fretes sobre parcerias suínos", que se referem a transporte de "leitões creche", "leitões para terminação" e "suínos para abate". Informa que concluído o processo de engorda dos suínos, estes são enviados às unidades industriais para o abate. Entende que tal frete é parte integrante do custo de produção dos suínos e que, assim, são insumos de seu processo produtivo.

Diz que a fiscalização também glosou gastos com fretes relativos a transporte das rações utilizadas na alimentação das aves e suínos, alojados nas granjas dos cooperados integrados, os quais são posteriormente remetidos para abate nas unidades industriais, constituindo-se na principal matéria-prima dos frigoríficos. Explica o processo de contabilização de tais gastos, demonstrando que eles são identificados como custos de produção, atendendo ao conceito de insumo.

Relata, por fim, que a autoridade fiscal glosou fretes sobre o transporte de aves e suínos vivos para abate, os quais constituem insumo indispensável que integra o custo do bem transportado. Aduz se tratar de fretes sobre compras e que os documentos listados no Anexo XI comprovam o crédito pretendido.

No que tange à "glosa de aquisição de cortes de aves e suínos, de insumos vegetais (milho 10.05 e farelo 23.04), de insumos para ração, de insumos classificados na NCM 2309.90 - suspensão da Lei nº 12.350/2010, art. 54", alega que a glosa é indevida em relação aos fatos geradores ocorridos em data anterior a 17 de maio de 2011, data de publicação da IN/RFB nº 1.157/2011, por meio da qual a RFB estabeleceu as condições para a aplicação da suspensão do art. 54 da Lei nº 12.350/2010. Entende que os insumos adquiridos no período foram tributados, pois a execução da lei dependia da edição da instrução normativa, o que somente ocorreu em maio de 2011. Requer a reversão das glosas em relação às aquisições acima indicadas.

No que tange à "glosa de aquisições de tripas e de insumos classificados nos códigos 8 a 12 da NCM, com suspensão do pagamento do PIS e Cofins (art. 9º da Lei nº 10.925/2004)", aduz que também foram objeto de glosa as tripas de bovinos (NCM 0504.0011), tripas de suínos (NCM 0504.0013) e aquisição de produtos classificados nos códigos 8 a 12, 15, 1701 e 23 da NCM. Alega que a glosa é indevida porque aos produtos adquiridos não se aplica a suspensão do pagamento do PIS/Pasep e da Cofins, pois os seus fornecedores não se enquadram entre as hipóteses previstas nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004. Relata, ainda, que os fornecedores não declararam nas notas fiscais que as vendas foram efetuadas com suspensão, que os fornecedores não são cerealistas e que a tripa não é um produto agropecuário. Relaciona os fornecedores de tripa, demonstrando que não são empresas cerealistas ou que exercem atividade agropecuária. Informa que o Anexo XV prova o alegado.

Em relação aos produtos classificados na NCM 8 a 12, 15, 1701 e 23, aduz que as glosas também devem ser revertidas, pois os fornecedores de tais insumos não exercem atividade agropecuária, razão pela qual não se aplica a suspensão de que trata o art. 9º da Lei nº 10.925/2004. Anexa aos autos o Anexo XVI, a fim de demonstrar a pertinência das alegações suscitadas.

Relativamente à "glosa de aquisições de produtos tributados à alíquota zero", afirma que são indevidas as glosas dos seguintes produtos listados no Capítulo 29 da NCM:

Afirma que tais produtos não estão sujeitos à alíquota zero. Registra que o Decreto nº 5.821/2006 foi revogado pelo Decreto nº 6.426/2008, o qual, no art. 1º, determina que somente os produtos do capítulo 29 da TIPI e constantes no Anexo I estão sujeitos à alíquota zero. Aduz que os produtos listados não estão especificados no Anexo I. Diz se tratar de produtos tributados, os quais foram empregados como insumos nos seus processos produtivos da indústria de lácteos. Informa que o Anexo XVIII demonstra o crédito pretendido.

No que tange aos "Produtos do Capítulo 30 da TIPI, Não Sujeitos à Alíquota Zero", aponta que foram glosados créditos sobre diversos produtos, sob o argumento de que estariam sujeitos à alíquota zero. Explica que a fiscalização indicou como fundamento legal o art. 2º do Decreto nº 5.821/2006, que foi revogado pelo Decreto nº 6.426/2008. Aduz que tal norma não se aplica ao caso concreto, pois os produtos glosados foram adquiridos no mercado nacional. Explica que o art. 2º do Decreto nº 5.821/2006 reduziu a zero as alíquotas do PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, mas que nas vendas internas tais produtos são tributados integralmente. Argumenta que, no Decreto nº 6.426/2008, os produtos em questão não foram contemplados com a redução a zero das alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins. Informa que os bens glosados não são produtos farmacêuticos, mas material intermediário utilizados na produção de derivados lácteos. Ressalta que os fornecedores tributaram os citados produtos, conforme demonstram as notas fiscais acostadas no Anexo XVIII.

Em relação à "glosa de aquisições de produtos (insumos) de associados pessoas jurídicas", relata que foram glosados créditos sobre aquisições de bens utilizados como insumos de cooperativas filiadas. Diz que os insumos adquiridos foram utilizados na fabricação de rações (milho, soja e farelo de soja) e nas unidades produtoras de suínos. Alega que é indevido o fundamento utilizado pela fiscalização, qual seja, a de que os incisos I e II do art. 23 da IN/SRF nº 635/2006 somente permitem a apropriação de créditos se as aquisições de insumos forem feitas de fornecedores não associados. Aduz que as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 não preveem qualquer restrição em relação ao crédito sobre insumos utilizados no processo produtivo provenientes de associados. Argumenta que a instrução normativa não pode invadir a competência legal, concluindo que as glosas são ilegais. Informa que traz aos autos o Anexo XIX para comprovar o crédito pretendido.

No que toca à "glosa de aquisições de combustíveis e derivados", afirma que as glosas foram realizadas sob o argumento de que tais produtos estariam sujeitos à incidência monofásica e não se enquadram no conceito de insumo. Assevera, entretanto, que os itens glosados são utilizados como insumos de produção, descrevendo a utilização de alguns deles em seu processo produtivo. Conclui que os itens são indispensáveis ao mesmo e integram o custo de fabricação dos produtos destinados à venda, gerando o direito ao desconto de créditos da não cumulatividade.

Afirma, outrossim, que, em relação aos combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumo na produção de bens ou produtos destinados à venda, há previsão legal expressa contida no art. 3º das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003. Destaca que a Cosit, na Solução de Consulta nº 126 e Solução de Divergência Cosit nº 12, de 25/01/2017, já se manifestou a respeito da possibilidade de crédito do PIS/Pasep e de Cofins sobre combustíveis e lubrificantes empregados no processo de produção de bens e serviços.

Alega, ademais, que, na incidência monofásica, ocorre o pagamento das contribuições.

Informa que o Anexo XX relaciona as notas fiscais glosadas.

No tópico "frete no transporte de resíduos industriais, lavagem de uniformes, limpeza, etc.", narra que a fiscalização glosou créditos de PIS/Pasep e Cofins sobre as aquisições de serviços, sob a justificativa de que não se agregam ao produto, como é o caso da coleta de lixo/resíduo, conserto máquinas e equipamentos, lavagem de roupas e uniformes, limpeza, zeladoria, manutenção de máquinas e equipamentos. Repete as considerações já aduzidas a respeito do conceito de insumos. Informa que o Anexo IV demonstra o crédito pretendido.

Por fim, pede a atualização do crédito pela Selic, com base no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995.

Requer a procedência da manifestação de inconformidade.

Ato contínuo, a DRJ-CURITIBA (PR) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Somente podem ser considerados insumos, os bens ou serviços intrinsecamente vinculados à fabricação de produtos da empresa, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas.

INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGENS.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não geram direito ao creditamento relativo às suas aquisições.

MATERIAL DE USO COMUM. MATERIAL DE MANUTENÇÃO PREDIAL. MATERIAL DE SEGURANÇA. PRODUTOS DE CONSERVAÇÃO E LIMPEZA. SERVIÇOS DE COLETA DE RESÍDUOS. SERVIÇOS DE LAVAÇÃO DE UNIFORMES.

Os valores gastos com os bens e serviços acima identificados não geram direito à apuração de créditos a serem descontados do PIS/Pasep e da Cofins, pois não se enquadram na categoria de insumos e por não haver disposição legal expressa autorizando tal creditamento.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. INSUMOS.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos de produção e para o aquecimento de caldeiras industriais são considerados insumos, gerando créditos da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

COOPERATIVAS. BENS PARA REVENDA. NÃO ASSOCIADOS.

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

**BENS PARA REVENDA. SUSPENSÃO. PROIBIÇÃO** É vedada a venda com suspensão do PIS/Pasep e da Cofins a pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, no caso de aquisição de suínos destinados à revenda.

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

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

**ERRO DE FATO. COMPROVAÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. SUSPENSÃO.**

Comprovado o erro de fato na glosa de créditos relativos a bens que não estão sujeitos à alíquota zero ou à suspensão do PIS/Pasep e da Cofins na saída do fornecedor, reverterem-se as glosas realizadas sob essa fundamentação.

**PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. CRÉDITO.**

As partes e peças de reposição, usadas em máquinas e equipamentos utilizados na produção ou fabricação de bens destinados à venda podem ser consideradas insumo para fins de crédito a ser descontado do PIS/Pasep e da Cofins, desde que não representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas e se sofrerem alterações, tais como o desgaste, o dano, ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

**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 diretamente associadas ao processo produtivo de bens destinados à venda ou à produção de serviços.

**CRÉDITO. FRETES.**

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep devida.

**FRETES SOBRE COMPRAS. CRÉDITOS.**

Somente os fretes sobre compras de bens passíveis de creditamento na sistemática da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins geram direito ao crédito básico.

**CRÉDITOS PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA.**

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

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011 INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus dos sujeitos passivos requerentes a comprovação da existência do direito creditório.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito alegadas na Manifestação de Inconformidade, repetindo as mesmas argumentações.

Este Colegiado, em sessão realizada no dia 27 de setembro de 2022, resolveu converter o julgamento em diligência por entender que o processo não se encontrava maduro para julgamento pois necessitava que a autoridade preparadora intimasse o contribuinte a esclarecer alguns questionamentos postos pelo Colegiado e apresentasse laudo técnico sobre os dispêndios considerados como insumos.

O Contribuinte, devidamente cientificado, manifestou-se sobre os resultados da diligência fiscal.

Cumprida a solicitação do Colegiado, o processo foi a mim devolvido para ser incluído em sessão de julgamento.

Na análise do recurso, esta Colenda Turma decidiu dar provimento parcial ao recurso para reverter algumas glosas, conforme a ementa, a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

CRÉDITO. COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROINDUSTRIAL. BENS PARA REVENDA E INSUMOS PROVENIENTES DE ASSOCIADOS. IMPOSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo das contribuições, as sociedades cooperativas de produção agroindustrial podem apurar créditos na aquisição de bens para revenda e de bens e serviços utilizados como insumos adquiridos de não associados, sendo vedado o creditamento em relação a bens e serviços provenientes de associados.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

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

EMBALAGENS PARA TRANSPORTE. PROTEÇÃO E CONSERVAÇÃO. INDÚSTRIA DE ALIMENTOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com embalagens para proteção e conservação do produto durante o transporte, como plástico, papelão e filmes stretch, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em vista dos requisitos da essencialidade ou relevância e especificidade desse ramo de atividade.

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITOS. INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO.

O art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/03, introduzido pela Lei nº 10.865/04, veda o crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

FRETE. SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO) - AVES, SUÍNOS, RAÇÕES. CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

O custo dos fretes incorridos com o sistema de parceria (integração) para a produção de aves e suínos utilizados como insumos na produção dos bens destinados à venda dá direito ao desconto de créditos.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS COM SUSPENSÃO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos adquiridos com suspensão das contribuições geram direito a crédito para o PIS e a COFINS não cumulativos.

CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO ATIVO IMOBILIZADO.

Necessidade de identificação de máquinas e equipamentos e sua vinculação ao processo produtivo para enquadrar-se como insumo.

REDUÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE 60% PARA 35%. SUÍNOS. AVES. MILHO. TRIGO. LENHA. CRÉDITOS. GLOSA. REVERSÃO. POSSIBILIDADE.

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.

EXCLUSÃO. SALDO. CRÉDITO PRESUMIDO. MÊS ANTERIOR. CRÉDITO DIFERIDO. VALOR EXCLUÍDO NO MÊS. LIMITAÇÃO. GLOSA DECORRENTE, REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não procede a alegação de que a fiscalização não aplicou corretamente a legislação que trata da limitação do crédito presumido da agroindústria para as sociedades cooperativa de produção agroindustrial.

ART. 54 DA LEI 12.350/2010. VIGÊNCIA. 20 DE DEZEMBRO DE 2010.

A partir de 20 de dezembro de 2010 as operações descritas no artigo 54 da Lei 12.350 gozam de suspensão das contribuições, encontre-se esta suspensão descrita ou não em Nota Fiscal. A inscrição em nota fiscal deve ser entendida aqui como “novos critérios de apuração ou processos de fiscalização” para os quais o artigo 143 § 1º do CTN permite a vigência retroativa.

TAXA SELIC. CORREÇÃO. RESSARCIMENTO PIS/COFINS. NOTA CODAR 22/2021.POSSIBILIDADE

Deve-se aplicar a Selic aos créditos de ressarcimento de IPI, PIS, Cofins e Reintegra, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não ressarcido ou compensado, considerando Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 17 de junho de 2021, em atenção à tese fixada pelo Superior Tribunal do Justiça em relação à incidência de juros compensatórios, na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos.

Foi dada ciência do referido acórdão ao Contribuinte que opôs Embargos de Declaração alegando que houve supostos vícios de de contradição com relação ao tópico “Encargos de Depreciação e Amortização do Ativo Imobilizado. Documentos Relacionados no Anexo V (Item 2.3.4, p. 18-20 do Relatório Fiscal) “ e de omissão no tocante ao tópico “Glosa de Aquisições de Produtos de Cooperados Pessoas Jurídicas”, que foram admitidos na análise da admissibilidade do recurso. As demais temáticas foram inadmitidas.

Na forma regimental, o Presidente da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara admitiu o presente recurso e determinou que o processo fosse a mim redistribuído para, em seguida, colocar em pauta e deliberação do Colegiado.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem a todos os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos por este Colegiado.

Como se sabe, nos termos do art.116 do Novo RICARF, cabem os Embargos de Declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Servem, ainda, os Embargos para corrigir eventuais erros materiais. Sua função principal é sanar esses vícios da decisão, não se trata de recurso que tenha por fim reformá-la ou anulá-la (embora o acolhimento dos embargos possa eventualmente resultar na sua modificação), mas aclará-la e sanar as suas obscuridades, contradições, omissões ou erros materiais.

Como já relatado, o Contribuinte opôs Embargos de Declaração alegando que o acórdão recorrido teria supostos vícios de contradição com relação ao tópico “Encargos de Depreciação e Amortização do Ativo Imobilizado. Documentos Relacionados no Anexo V (Item 2.3.4, p. 18-20 do Relatório Fiscal)” e omissão no tocante ao tópico “Glosa de Aquisições de Produtos de Cooperados Pessoas Jurídicas”.

Passa-se à análise dos vícios alegados.

**Contradição. Encargos de Depreciação e Amortização do Ativo Imobilizado. Documentos Relacionados no Anexo V (Item 2.3.4, p. 18-20 do Relatório Fiscal)**

Eis os argumentos da recorrente sobre o tema:

I.4. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO - Encargos de Depreciação e Amortização do Ativo Imobilizado - Documentos Relacionados no Anexo V (Item 2.3.4, p. 18-20, do Relatório Fiscal):

No tocante aos encargos de depreciação e amortização do ativo imobilizado, na parte que dispõe sobre a "glosa de créditos de bens que não são utilizados na produção de mercadorias destinados à venda" a decisão embargada dispõe que:

No que concerne a primeira glosa, a recorrente se defende afirmando que a fiscalização e a DRJ levaram em conta o conceito restritivo de insumo previsto no art. 8º, § 4º, inciso I, alínea "a" da IN/SRF nº 404/2004, considerando como geradores de crédito, exclusivamente, os itens que têm contato direto com o produto fabricado, ou que o integram fisicamente.

Ocorre que a glosa operada pela fiscal nesse tópico não diz respeito ao conceito de insumo, mas sim se o bem está apto a gerar crédito por meio da depreciação, no caso de ser utilizado no setor produtivo.

Por oportuno, transcreve-se a legislação que prevê o cálculo de créditos de PIS e COFINS sobre encargos de depreciação:

(...)

Observa-se pela legislação transcrita que os bens que podem gerar créditos de depreciação precisam ser utilizados na produção de bens ou à prestação de serviços.

Conforme consta no relatório fiscal a recorrente calculou créditos sobre bens (bens móveis e utensílios, máquinas e equipamentos) que não são utilizados no processo produtivo, a exemplo de: 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, bombas diversas, cadeira, calha, câmera digital, carrinho em aço, carro hidráulico, climatizador, complemento de valor, compressor, computador, contrasete, despesas de importação, detector de metais, 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, transpaleteira, ventilador, entre outros.

Como se vê, tais bens, em sua maioria constituído de móveis e utensílios, não têm a sua utilização no setor produtivo da empresa, tais como armários, arquivos de aço, estação de trabalho, estante, etc. Da mesma forma, tem-se máquinas e equipamentos que não tem utilização no processo produtivo, tais como: transformador, antena parabólica, aparelho de solda, câmera digital, etc.

No entanto, tendo em vista o laudo técnico trazido pela recorrente no seu recurso, no qual se demonstra a utilização do bem no processo produtivo da empresa, entendo que os seguintes bens e seus semelhantes devem ser considerados aptos a gerar crédito de PIS e COFINS: Bem nº 44240 Estrutura Em Aço Inox C/ Roletes P/ Fixação De Balança, Bem nº 52265 Mesa em U em Aço Inox med. 4500 x 2700 x 2500 x 900 mm c/ Suporte Para Monoblocos, Bem nº 44173 Aerador De Fluxo Ascendentes Motor 25,0 cv Dotado De Flutuante Em Fibra, Bem nº 42463 Lavador De Botas 03 Lugares Em Aço Inox, Bem nº 56918 Confecção De Base Em Concreto Para Instalação Da Máquina Cubetiadeira, Bem nº 59773 Pá Carregadeira Marca New Holland Modelo 12b Com 88 Cv, Bem nº 59789 Balança Eletrônica mod. B, c/ Plataforma Pesagem BI4030-18kg c/ PB450(2008) Marca Alfa, Bem nº 62615 - Máquina Smart Fil 25 240 nlg p/ Ensac. E Embal.de Leite Em Pó, o Bem nº 46927 - Ventilador 3 Pás Estreitas C/2 Grades Trifásico C/Motor Eberle 1/2cv, Bem nº 62615 - Máquina Smart Fil 25 240 nlg p/ Ensac. e Embal. De Leite Em Pó, Bem nº 51599 - Máquina De Grampear Seloclip Mod. BR-7010, Bem nº 49152 - Gaiolas de Congelamento Med. 1000 x 1200 x 2000 mm.

Quanto aos demais bens, a recorrente não trouxe maiores informações, quanto a utilização de cada bem, que pudessem vinculá-los exclusivamente ao seu processo produtivo e infirmar as conclusões da fiscalização.

(...)

Inicialmente, cabe destacar que o acórdão recorrido negou o creditamento sobre alguns bens sob o pretexto de serem enquadrados como móveis e utensílios ou máquinas e equipamentos que não tem utilização no processo produtivo. Nota-se do voto condutor que "licença de uso de software" está elencada no rol desses bens, contudo, não pode ser enquadrada como tal.

(...)

Ademais, tem-se do acórdão embargado, questão de nítida contradição. Inicialmente, ao elencar o rol exemplificativo de itens glosados, elenca bens como: lavador de botas, máquina de colar e grampear, máquina embaladora, mesa, ventilador, e acrescenta a expressão "entre outros".

Ato seguinte, ao mencionar bens que entende fazer parte do processo produtivo e por isso geram créditos de PIS/Pasep e Cofins, menciona, entre outros, tais bens: Bem nº 52265 Mesa em U em Aço Inox med. 4500 x 2700 x 2500 x 900 mm c/ Suporte Para Monoblocos; Bem nº 42463 Lavador De Botas 03 Lugares Em Aço Inox; Bem nº 62615 - Máquina Smart Fil 25 240 nlg p/ Ensac. E Embal.de Leite Em Pó; o Bem nº 46927 - Ventilador 3 Pás Estreitas C/2 Grades Trifásico C/Motor Eberle 1/2cv; Bem nº 51599 - Máquina De Grampear Seloclip Mod. BR-7010. Além disso, acrescenta a expressão "e seus semelhantes" para reverter tais glosas.

Diante disso, observa-se uma clara contradição nas argumentações apresentadas no voto condutor. O mesmo bem foi inicialmente listado entre os itens que não se enquadram no processo produtivo, justificando a aplicação da glosa. No entanto, posteriormente, o mesmo bem passou a constar entre os itens considerados como integrantes do processo produtivo, o que resultou na reversão da glosa. Essa incoerência compromete a consistência da análise e gera dúvidas quanto aos critérios adotados.

(...)

Portanto, devem ser providos os presentes Embargos saneamento de tais omissões citadas.

Da leitura do acórdão embargado, observa-se de fato uma aparente contradição que necessita ser esclarecida, como passo a explicar.

Como se observa na fundamentação da decisão do acórdão recorrido, trata-se de lista de bens em situações distintas. A primeira lista de bens trata daqueles que claramente não são utilizados no processo produtivo e que a recorrente não trouxe qualquer prova em contrário para infirmar tal afirmação. Já na segunda lista de bens foram admitidos créditos para os bens nos

quais a recorrente trouxe prova da sua utilização no processo produtivo, qual seja, laudo técnico explicando a utilização do bem no processo produtivo.

Embora, por vezes, constem bens com descrição parecida entre as duas listas citados pela recorrente - a exemplo de lavador de botas, máquina de colar e grampear, máquina embaladora, mesa, ventilador - só foram admitidos créditos daqueles bens comprovadamente utilizados no processo produtivo, descritos no laudo técnico, como se extrai no seguinte trecho do acórdão:

No entanto, **tendo em vista o laudo técnico trazido pela recorrente no seu recurso, no qual se demonstra a utilização do bem no processo produtivo da empresa, entendo que os seguintes bens e seus semelhantes devem ser considerados aptos a gerar crédito de PIS e COFINS:** Bem nº 44240 Estrutura Em Aço Inox C/ Roletes P/ Fixação De Balança, Bem nº 52265 Mesa em U em Aço Inox med. 4500 x 2700 x 2500 x 900 mm c/ Suporte Para Monoblocos, Bem nº 44173 Aerador De Fluxo Ascendentes Motor 25,0 cv Dotado De Flutuante Em Fibra, Bem nº 42463 Lavador De Botas 03 Lugares Em Aço Inox, Bem nº 56918 Confecção De Base Em Concreto Para Instalação Da Maquina Cubetiadeira, Bem nº 59773 Pá Carregadeira Marca New Holland Modelo 12b Com 88 Cv, Bem nº 59789 Balança Eletrônica mod. B, c/ Plataforma Pesagem BI4030-18kg c/ PB450(2008) Marca Alfa, Bem nº 62615 - Máquina Smart Fil 25 240 nlg p/ Ensac. E Embal.de Leite Em Pó, o Bem nº 46927 - Ventilador 3 Pás Estreitas C/2 Grades Trifásico C/Motor Eberle 1/2cv, Bem nº 62615 - Máquina Smart Fil 25 240 nlg p/ Ensac. e Embal. De Leite Em Pó, Bem nº 51599 - Máquina De Grampear Seloclip Mod. BR-7010, Bem nº 49152 - Gaiolas de Congelamento Med. 1000 x 1200 x 2000 mm.

**Quanto aos demais bens, a recorrente não trouxe maiores informações, quanto a utilização de cada bem, que pudessem vinculá-los exclusivamente ao seu processo produtivo e infirmar as conclusões da fiscalização.**

(negritos nossos)

Desta feita, acolhe-se os embargos para esclarecer a suposta contradição constante no acórdão recorrido sobre a temática ora analisada, sem efeitos infringentes, devendo ser mantida a decisão recorrida para reconhecer a reversão do crédito apenas nos bens listados e semelhantes comprovadamente utilizados no processo produtivo por meio de laudo técnico.

### **Omissão Quanto à Glosa de Aquisições de Produtos de Cooperados Pessoas Jurídicas**

Valho-me da exposição contida no despacho de admissibilidade sobre o tema supostamente omitido:

Reproduz-se o argumento:

Fl. 5.796:

I.6. OMISSÃO - Glosa de Aquisições de Produtos de Cooperados Pessoas Jurídicas:

Sobre a glosa de aquisição de produto de cooperado pessoa jurídica, a decisão embargada entendeu por:

Conforme o despacho decisório, Item 6, p. 16, a fiscalização glosou da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, valores relativos a aquisições de bens utilizados como insumos, oriundos de cooperados pessoas jurídicas.

Segundo o despacho decisório, a glosa se deu sob o fundamento de que, nos termos dos incisos I e II do art. 23 da IN/SRF nº 635/2006, seria vedado o crédito em relação a bens para revenda e de bens utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de cooperados.

A DRJ recorrida manteve a glosa do crédito sob a alegação de que não há amparo na legislação para crédito sobre as aquisições para a revenda e bens utilizados como insumos oriundos de cooperados pessoas jurídicas.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

A matéria aqui tratada neste tópico tem similaridade fática e jurídica com aquela discutida no tópico, devendo ser utilizados os mesmos fundamentos lá explicitados, a fim de evitar repetições.

Desta feita, mantém-se a glosa.

Contudo, ao verificar as alegações da embargante dispostas em sede de Recurso Voluntário, é nítido que diversos de seus argumentos não foram analisados pela autoridade julgadora.

Veja-se trecho disposto no Recurso Voluntário:

**Conforme o despacho decisório, Item 6, p. 16, a fiscalização glosou da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, valores relativos a aquisições de bens utilizados como insumos, oriundos de cooperados pessoas jurídicas. Segundo o despacho decisório, a glosa se deu sob o fundamento de que, nos termos dos incisos I e II do art. 23 da IN/SRF nº 635/2006, seria vedado o crédito em relação a bens para revenda e de bens utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de cooperados. A DRJ recorrida manteve a glosa do crédito sob a alegação de que "não há prova nos autos de que houve o pagamento do PIS/Pasep e da Cofins na saída da empresa cooperada. Além disso, não haveria provas de que os produtos adquiridos não se enquadrariam no conceito de insumos na produção de carnes e lácteos. Por fim, arremata dizendo que, por não haver prova nos autos no sentido de que os produtos adquiridos são insumos do processo produtivo, nem mesmo o crédito presumido de que trata o art. 26, da IN/SRF nº 635, de 2006 poderia ser deferido."**

(grifos nossos)

**Desde já, observa-se que a motivação para a glosa apresentada no Despacho Decisório diverge completamente daquela constante no Acórdão proferido pela**

**DRJ. Tal inconsistência, por si só, compromete a coerência da fundamentação administrativa.**

Ademais, a Contribuinte destacou no Recurso Voluntário:

A decisão recorrida, não se manifestou sobre esse ponto crucial da defesa, preferiu ater-se a questões de prova ou a suposta ausência destas nos autos, para justificar a manutenção da glosa do crédito sobre a aquisição de insumos de sociedades cooperativas.

De fato, a questão de saber se houve, ou não, o pagamento das contribuições por parte das cooperativas fornecedoras e se os bens adquiridos se enquadram, ou não, na definição de insumo, não é objeto de discussão, pois não foram esses os motivos apontados pela fiscalização para a glosa do crédito.

Trata-se, portanto, de matéria preclusa, merecendo o acórdão recorrido ser reformado, para apreciar o mérito da questão posta nos autos, ou seja, saber se é válida, ou não, vedação ao direito de crédito sobre bens utilizados como insumos de produção adquiridos de cooperados.

(...)

Quanto à alegação da turma julgadora recorrida no sentido de que "não há prova nos autos de que houve o pagamento do PIS/Pasep e da Cofins na saída da empresa cooperada", embora se trate de matéria alheia a discussão empreendida nos autos, por cautela, é necessário dizer que tal argumentação não merece acolhida, simplesmente, porque a legislação que rege a cobrança da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, não exige que o adquirente faça prova acerca do efetivo recolhimento das contribuições, como condição para legitimar o desconto de créditos no regime não cumulativo.

Ademais, como se demonstrou no Item do presente recurso, as sociedades cooperativas são contribuintes das contribuições sociais em relevo, remarcando-se que tal condição é expressada pelas disposições dos art. 1º, 2º, 4º e 6º da própria IN/SRF nº 635/2006, já antes transcritos. Por conseguinte, se as cooperativas são contribuintes das contribuições sociais, presume-se que as mesmas efetuam, no tempo e modo devidos, o pagamento dos tributos, apurados em decorrência dos fatos geradores tributários que realizarem.

Agora, se as cooperativas efetivamente pagaram as contribuições ou o quantum por elas recolhido, não compete ao adquirente verificar. Muito menos, compete a ele, a comprovação desse recolhimento, para que possa ter direito de crédito sobre as aquisições.

É de se observar, ainda, que o adquirente não teria como exigir da cooperativa fornecedora a comprovação do pagamento das contribuições sociais devidas sobre determinadas vendas, tendo em vista que a apuração não é por operação, e sim, sobre "o faturamento mensal, assim entendido como o total das receitas

aferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil" (art. 19 das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003).

Dito de outro modo, a recorrente não tem como exigir das cooperativas que lhe fornecem bens para revenda ou insumos, a comprovação do pagamento das contribuições sociais incidentes especificamente sobre as compras realizadas, simplesmente porque as sociedades cooperativas, assim como qualquer outra sociedade, efetuam o recolhimento em guia única, conforme a sua apuração mensal. Portanto, a exigência da comprovação de que "houve pagamento do PIS/Pasep e da Cofins na saída da empresa cooperada" é, francamente, despropositada e ilegal.

**De igual modo, é totalmente infundada a alegação no sentido de que os produtos listados não podem ser considerados insumos na produção de carnes e lácteos e, de que não haveria prova nos autos de que os produtos sobre os quais se requer a reversão das glosas, se enquadram na condição de insumos.**

(grifos nossos)

**Vale destacar que a decisão embargada, em nenhum momento, se manifestou sobre a alegação de preclusão da matéria. Conforme sustentado, o acórdão da DRJ deveria ter sido reformado para apreciar o mérito da controvérsia trazida aos autos pela autoridade fiscal, única legítima para fazê-lo, qual seja: a validade, ou não, da vedação ao aproveitamento de créditos referentes a bens utilizados como insumos de produção adquiridos de cooperados.**

Diante do silêncio da decisão sobre ponto essencial ao deslinde da controvérsia, impõe-se o saneamento da omissão.

**Ademais, a decisão embargada permaneceu silente quanto à relevante alegação de que a Recorrente não possui meios de exigir das cooperativas fornecedoras de bens para revenda ou insumos a comprovação do pagamento das contribuições sociais incidentes especificamente sobre cada operação de compra.**

Tal exigência é manifestamente desarrazoada e ilegal, uma vez que as sociedades cooperativas, à semelhança de qualquer outra, realizam o recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins por meio de guia única, com base em sua apuração mensal. Assim, exigir prova do pagamento do PIS/Pasep e da Cofins vinculado à saída específica da cooperada é medida absolutamente incompatível com o regime legal vigente.

Diante da ausência de manifestação sobre esse ponto central, resta configurada omissão a ser suprida.

**Dessa forma, impõe-se o saneamento da omissão quanto à ausência de enfrentamento dos argumentos trazidos pela Embargante. A completa ausência de análise sobre tais pontos compromete a fundamentação do acórdão e**

impede o adequado exercício do contraditório e da ampla defesa, razão pela qual requer-se expressa manifestação sobre a matéria.

Com efeito, a matéria se revela ao menos obscura.

O Fisco aponta como fundamento da glosa a impossibilidade, na IN 635/2006, art. 23, de apropriação de crédito nas aquisições, de fornecedores cooperativas, de bens para revenda e nas aquisições de cooperados pessoas jurídicas, aduzindo ainda que o ato cooperativo não seria tributável.

A DRJ trata da matéria em duas partes. À fl. 3.039 e seguintes, trata de bens para revenda adquiridas de cooperados, ratificando o entendimento do Fisco de que a IN 635/2006, art. 23, incisos I e II somente permitiam o crédito quando a aquisição para revenda fosse de não associados. Reforça também que não haveria tributação, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/71 - Política Nacional de Cooperativismo. Aduz que poderia haver crédito presumido relativo a aquisição de insumos para produção, mas não bens para revenda.

A partir das fls. 3.083, trata das aquisições de insumos de cooperados pessoas jurídicas, que também estariam abarcados, segundo o Fisco, pelos incisos I e II do art. 23 da IN 635/2006. O fundamento da DRJ, nesse caso específico, foi a ausência de prova de que as operações teriam sido tributadas. A DRJ aduz ainda que caberia o crédito presumido, se fossem comprovadas as normas de regência do art. 26 da IN 635/2006.

A decisão embargada trata do tema no seguinte excerto:

**Glosa de Aquisições de Produtos de Cooperados Pessoas Jurídicas (P. 59-60, Acórdão Recorrido)**

Conforme o despacho decisório, Item 6, p. 16, a fiscalização glosou da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, valores relativos a aquisições de bens utilizados como insumos, oriundos de cooperados pessoas jurídicas.

Segundo o despacho decisório, a glosa se deu sob o fundamento de que, nos termos dos incisos I e II do art. 23 da IN/SRF nº 635/2006, seria vedado o crédito em relação a bens para revenda e de bens utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de cooperados.

A DRJ recorrida manteve a glosa do crédito sob a alegação de que não há amparo na legislação para crédito sobre as aquisições para a revenda e bens utilizados como insumos oriundos de cooperados pessoas jurídicas.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

A matéria aqui tratada neste tópico tem similaridade fática e jurídica com aquela discutida no tópico "Glosa de Mercadorias Adquiridas de Cooperados", devendo ser utilizados os mesmos fundamentos lá explicitados, a fim de evitar repetições.

**Desta feita, mantém-se a glosa.**

**Nesse ponto, cabe reconhecer alguma omissão, pois o acórdão embargado não tratou da alegação, em Recurso Voluntário (fl. 3.196), de que os fundamentos da DRJ (falta de prova de tributação e falta de prova de enquadramento dos itens como insumos) seriam inovadores, ausentes dos fundamentos do Fisco.**

**O acórdão embargado aprecia a matéria somente do ponto de vista do crédito básico na aquisição (de cooperados PJ) de bens para revenda, não tratando especificamente da aquisição (de cooperados PJ) de insumos para produção.**

**Trata-se de argumentos de defesa de legislação específica, portanto autônomos em relação aos fundamentos adotados no acórdão embargado, relativos à intributabilidade geral dos atos cooperativos, de modo que devem ser apreciados.**

(negritos nossos)

Da leitura do acórdão embargado, observa-se que, de fato, não foi feita referência a do crédito básico na aquisição (de cooperados PJ) de insumos para produção, uma vez que o item ao qual se fez referência para fundamentação da decisão apenas tratava de aquisição (de cooperados PJ) de bens para revenda.

A fim de sanar o vício de omissão, passa-se à análise do tema, que se assemelha bastante com a fundamentação já utilizada quanto aos bens para revenda adquiridos de cooperados pessoa jurídica, sobretudo com relação a definição dos atos cooperativos, necessitando, entanto, de complementação quanto aos bens adquiridos como insumos.

Pela leitura do artigo 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, conclui-se que não dá direito a crédito a “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”.

Nessa direção, há previsão legal de exclusão, da base de cálculo das contribuições, das receitas pelos produtos entregues pelo associado à cooperativa, com base no art. 15, I, da MP nº 2.158-35/01:

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

(...)

Portanto, observa-se que a legislação não autoriza a apuração de créditos sobre insumos adquiridos de cooperados.

Tal fundamento da vedação legal para creditamento sobre aquisições na revenda e insumos de cooperados também foi o mesmo utilizado tanto no despacho decisório como no acórdão da DRJ para negar o crédito.

A DRJ, apesar de não constar no pedido da recorrente, que tratou apenas de crédito básico, ainda aventou a possibilidade de ser reconhecido o crédito presumido sobre essas operações de aquisições de cooperados, na forma prevista no art. 26, da IN/SRF nº 635, de 2006, mas que não havia provas nos autos de que as mercadorias admitidas teriam sido utilizadas como insumo do processo produtivo da empresa, posto que os produtos indicados no anexo constante dos autos não se enquadram no conceito de insumos na produção de carnes e lácteos. Cite-se, por exemplo, os seguintes produtos: rodo de madeira, vassouras, cera líquida, inseticidas, lanterna, refil para rodo, foice, entre outros.

Tal fato de o julgador analisar outra possibilidade de crédito de forma incidental, ao meu sentir, não constitui inovação à fundamentação do despacho decisório denegatório, isso porque o fundamento principal utilizado para manter o conteúdo do despacho decisório foi o mesmo utilizado pela fiscalização, qual seja, a existência de vedação na apuração de créditos nas aquisições de mercadorias para revenda ou insumos de cooperados pessoas jurídicas.

Por fim, mantém-se a glosa operada pela Fiscalização, sendo desnecessária a apreciação de outros temas constantes nos autos e suscitados pela recorrente, a exemplo de não comprovação do pagamento das contribuições nas aquisições de cooperados pessoas jurídicas, uma vez que, pelo princípio do livre convencimento motivado, o Julgador não é obrigado a apreciar todos os argumentos expostos pelas partes quando já existem elementos suficientes a fundamentar sua decisão.

Dessa forma, deve-se acolher os embargos de declaração para sanar vício de omissão quanto ao tema da aquisição (de cooperados PJ) de insumos para produção, sem efeitos infringentes.

### **Dispositivo**

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer e acolher os embargos para sanar vício de contradição constante no acórdão recorrido sobre o tópico “Encargos de depreciação e amortização do ativo imobilizado. Documentos relacionados no anexo V (Item 2.3.4, P.18-20 do relatório fiscal)”, bem como para sanar o vício de omissão quanto ao tema da aquisição (de cooperados pj) de insumos para produção, ambos sem efeitos infringentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo

ACÓRDÃO 3102-003.464 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10925.901577/2014-76

DOCUMENTO VALIDADO