



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



|                    |                                                                        |
|--------------------|------------------------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10925.903493/2018-09</b>                                            |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3301-015.128 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA                   |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 30 de abril de 2026                                                    |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                                             |
| <b>RECORRENTE</b>  | COOPERATIVA REGIONAL DE COMERCIALIZACAO DO EXTREMO OESTE - COOPEROESTE |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                                       |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO PARCIAL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL .

Não se conhece de parte do recurso voluntário por manifesta falta de interesse recursal quando a Recorrente se insurge contra matéria na qual se sagrou vencedora na decisão de primeira instância.

PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE RECURSAL. INOBSERVÂNCIA

Viola o princípio da dialeticidade o recurso que não impugna especificamente os fundamentos da decisão recorrida, mormente quando o provimento recorrido foi favorável à parte, tornando as razões recursais dissociadas da realidade processual e inaptas a promover a reforma do julgado.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito nos termos do artigo 170 do CTN. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito pleiteado e, não desincumbindo deste ônus, não há como reconhecer o direito creditório.

DILIGÊNCIA E PERÍCIA. DESNECESSIDADE. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Estando presentes nos autos todos os elementos de

convicção necessários à adequada solução da lide, entende-se por desnecessária a realização.

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

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

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE.

O Conceito de insumo deve ser aferido a partir dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância do bem ou serviço dentro do desenvolvimento da atividade econômica do Contribuinte.

CONCORDÂNCIA COM FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA RÉPLICA DAS RAZÕES IMPUGNATÓRIAS. APLICAÇÃO DO RICARF O Recorrente não apresentou em suas razões recursais fundamentos ou prova documental aptas a afastar as conclusões da decisão recorrida. Assim, mantém-se os fundamentos da decisão conforme art. 114, §12 do RICARF.

VENDAS POR COOPERATIVAS COM EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

Os créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos.

FRETE AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 188.

Nos termos da súmula 188 do CARF É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

MATERIAL DE EMBALAGEM DE TRANSPORTE. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 235.

Nos termos da súmula nº 235 do CARF as despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

**CRÉDITOS. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS.**

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

**CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.**

Em regra geral, não são considerados insumos as despesas destinadas a viabilizar a atividade de mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de seguro e seguro de vida.

As despesas com representação comercial não são consideradas insumos geradores de créditos não cumulativos, haja vista que não estão vinculadas à produção de bens, mas a outros setores da pessoa jurídica.

**FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA Nº 217 CARF.**

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

**COOPERATIVAS. CRÉDITO BÁSICO. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERADOS. VEDAÇÃO.**

As cooperativas somente podem descontar créditos básicos calculados sobre serviços adquiridos de não associados.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ATIVO IMOBILIZADO.**

O custo de aquisição de bens para o ativo imobilizado somente enseja o direito a crédito não cumulativo caso sejam utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

**CRÉDITO PRESUMIDO. REVENDA DE LEITE IN NATURA. SUSPENSÃO.** A revenda de leite in natura a granel deve ser efetuada obrigatoriamente com suspensão da incidência das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, implicando o estorno de eventuais créditos apurados na proporção das vendas efetuadas.

**CORREÇÃO MONETÁRIA. APLICAÇÃO DA SELIC. POSSIBILIDADE.**

De acordo com entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de recursos repetitivos (tema 1033 - RESP 1.767.945/PR) deve ser reconhecido o direito à correção da Selic, nos

termos do artigo 148 da Instrução Normativa RFB nº 2055/21 sobre créditos não ressarcido ou não compensado a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em dar provimento parcial para reverter as glosas sobre fretes pagos na aquisição de leite in natura e material de embalagem, aplicando a correção da Selic nos termos do artigo 148 da Instrução Normativa RFB nº 2055 de 06 de dezembro de 2021 sobre estes créditos adicionais a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

*Assinado Digitalmente*

**Keli Campos de Lima** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Deroulede** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Rodrigo Kendi Hiramuki, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente manifestação de inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que indeferiu parcialmente pedido de ressarcimento apresentado pelo Contribuinte relativo créditos de COFINS não-cumulativa vinculado às receitas não tributadas no mercado interno, bem como crédito presumido apurado nos termos do art. 9-A da Lei nº 10.925, de 200 relativo ao 2º trimestre de 2016.

Após a análise dos pedidos e documentos apresentados a fiscalização apresentou relatório fiscal em que detectou a apropriação indevida de créditos vinculados à receita não tributada – mercado interno, relacionados a bens para revenda, bens e serviços utilizados como

insumos e máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado. Além disso, deferiu parcialmente o ressarcimento de créditos presumidos calculados na forma do inciso V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em razão da glosa de créditos relacionados à aquisição de leite *in natura* que foram revendidos, bem como indeferiu o ressarcimento de crédito presumido com fundamento no inciso III do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, relacionado à aquisição de insumos para a produção de rações.

Informada a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, cujo fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO Indefere-se o pedido de diligência ou perícia quando a sua realização revela-se prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

VENDAS POR COOPERATIVAS COM EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO.

Os créditos de que trata o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos.

COOPERATIVAS. CRÉDITO BÁSICO. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE COOPERADOS.

VEDAÇÃO.

As cooperativas somente podem descontar créditos básicos calculados sobre serviços adquiridos de não associados.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Conforme estabelecido no Parecer Normativo Cosit RFB nº 5, de 2018, que produz efeitos vinculantes no âmbito da RFB, o conceito de insumos 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.

INSUMO. ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos do Parecer Normativo Cosit RFB nº 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.

CRÉDITO. INSUMOS. COMBUSTÍVEIS.

Somente dão direito a crédito no âmbito do regime da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

CRÉDITO. INSUMO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI.

VESTIMENTAS. UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Por se tratarem de bens especificamente exigidos pela legislação para viabilizar a atuação da mão de obra no processo produtivo, os equipamentos de proteção individual e os uniformes utilizados na atividade de produção de bens são considerados insumos passíveis de creditamento das contribuições não cumulativas.

CRÉDITOS. INSUMOS. MATERIAL DE LIMPEZA. MATERIAL UTILIZADO EM LABORATÓRIO. INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA. POSSIBILIDADE.

Os materiais de limpeza e de laboratório são considerados insumos, passíveis de créditos não cumulativo da contribuição para o PIS e da Cofins quando aplicados no ambiente produtivo da empresa fabricante de gênero alimentício, haja vista que a sua falta implica perda de qualidade do produto disponibilizado para venda.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGEM DE TRANSPORTE. IMPOSSIBILIDADE.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização, mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao armazenamento e transporte dos produtos acabados, não geram direito a créditos de PIS/Pasep ou Cofins.

CRÉDITOS. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO PERIÓDICA DE PARTES DO ATIVO IMOBILIZADO.

Os bens utilizados na manutenção periódica de partes do ativo imobilizado responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço da pessoa jurídica são considerados insumos geradores de créditos de PIS/Pasep e de Cofins.

CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS.

IMPOSSIBILIDADE.

Em regra geral, não são considerados insumos as despesas destinadas a viabilizar a atividade de mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de seguro e seguro de vida.

CRÉDITOS. INSUMOS. REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE. As despesas com representação comercial não são consideradas insumos geradores de créditos não cumulativos, haja vista que não estão vinculadas à produção de bens, mas a outros setores da pessoa jurídica.

FRETE NA COMPRA DE BENS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

Somente dão direito aos créditos básicos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os custos com fretes sobre aquisições de bens e serviços que também proporcionam créditos das contribuições.

FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITOS.

IMPOSSIBILIDADE.

Os dispêndios com fretes relativos às transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica não ensejam o direito ao crédito no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, uma vez que não são consideradas insumos.

CRÉDITOS. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS.

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

CRÉDITO PRESUMIDO. REVENDA DE LEITE IN NATURA. SUSPENSÃO.

A revenda de leite in natura a granel deve ser efetuada obrigatoriamente com suspensão da incidência das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, implicando o estorno de eventuais créditos apurados na proporção das vendas efetuadas.

CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVA. AQUISIÇÃO DE LEITE IN NATURA.

RESSARCIMENTO.

Apenas o crédito presumido do PIS/Pasep e da Cofins apurado com base no percentual de 50% das alíquotas básicas das contribuições, previsto no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que se referem a pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável, podem ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA APÓS 360 DIAS DO PROTOCOLO.

A correção monetária dos créditos objetos de pedidos de ressarcimento de PIS/Pasep e de Cofins somente será cabível após decorridos 360 dias da data de protocolo desse pedido sem que tenha havido manifestação do Fisco.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada do acórdão recorrido, insurge a Recorrente por meio de Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, aduzindo os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade, em síntese:

- i. Reclassificação indevida do CST 53 para CST 50
- ii. Direito ao crédito sobre os fretes pagos na aquisição de leite *in natura*
- iii. Iv.1 Embalagens adquiridas do fornecedor Tetra Pak LTDA. Reclassificação indevida do CST 51 para CST 53
- iv. Conceito de insumos e direito ao crédito sobre:
  - Iv,1. Materiais para laboratório e análise do leite. Materiais para limpeza e esterilização das máquinas industriais. Uniformes e materiais de proteção individual. Serviços de análise laboratorial.
  - iv.2 . Combustíveis e lubrificantes.
  - iv.3. Materiais de embalagem
  - iv.4. Materiais para manutenção das máquinas, equipamentos e instalações industriais
  - iv..5. Serviços de representação comercial. Transporte de funcionários.
  - iv.6. Frete sobre vendas. Transferência de produção
- v. Glosas sem constituição de prova nem fundamentação legal.
  - v.1 Bens do ativo imobilizado. Créditos com base no valor de aquisição
- vi. Direito ao crédito presumido vinculado às saídas com suspensão.
- vii. Habilitação do crédito presumido – programa mais leite saudável.
- viii. Crédito presumido calculado sobre notas resfriamento do leite.
- ix. Necessidade de diligência e perícia.
- x. Direito a correção monetária, a partir da data do protocolo dos pedidos ante o decurso do prazo de 360 dias para análise dos créditos.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Keli Campos de Lima**, Relatora.

**Da Admissibilidade.**

O Recurso é tempestivo , portanto no que tange a admissibilidade há que se fazer algumas considerações.

A admissibilidade de qualquer recurso está condicionada ao preenchimento de requisitos intrínsecos e extrínsecos. Dentre os requisitos intrínsecos, destaca-se o interesse recursal, que se manifesta no binômio necessidade-utilidade. Ou seja, o recurso deve ser o meio necessário para que a parte obtenha um resultado mais favorável (útil) do que aquele proferido na decisão impugnada.

O interesse em recorrer nasce da sucumbência, que é a situação de desvantagem ou prejuízo causada pela decisão. Sem sucumbência, não há interesse e, por consequência, o recurso não pode ser conhecido.

No presente caso a Recorrente, repetindo integralmente as razões da manifestação de inconformidade, pleiteia em suas razões recursais créditos de:

- Materiais para laboratório e análise do leite. Materiais para limpeza e esterilização das máquinas industriais. Uniformes e materiais de proteção individual. Serviços de análise laboratorial
- combustíveis e lubrificante
- Materiais para manutenção das máquinas, equipamentos
- Embalagens adquiridas do fornecedor Tetra Pak LTDA. Reclassificação indevida do CST 51 para CST 53.

Contudo, ao analisar a decisão recorrida, proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), verifica-se que tal pleito já foi integralmente concedido em primeira instância.

CRÉDITO. INSUMOS. COMBUSTÍVEIS. Somente dão direito a crédito no âmbito do regime da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, as aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

CRÉDITO. INSUMO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI. VESTIMENTAS. UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Por se tratarem de bens especificamente exigidos pela legislação para viabilizar a atuação da mão de obra no processo produtivo, os equipamentos de proteção individual e os uniformes utilizados na atividade de produção de bens são

considerados insumos passíveis de creditamento das contribuições não cumulativas.

CRÉDITOS. INSUMOS. MATERIAL DE LIMPEZA. MATERIAL UTILIZADO EM LABORATÓRIO. INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA. POSSIBILIDADE.

Os materiais de limpeza e de laboratório são considerados insumos, passíveis de créditos não cumulativo da contribuição para o PIS e da Cofins quando aplicados no ambiente produtivo da empresa fabricante de gênero alimentício, haja vista que a sua falta implica perda de qualidade do produto disponibilizado para venda.

CRÉDITOS. INSUMOS. TRATAMENTO DE EFLUENTES. POSSIBILIDADE.

Os bens e serviços utilizados no tratamento de efluentes são considerados insumos uma vez que integram o processo de produção dos bens destinados à venda por imposição legal, gerando créditos no regime da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

CRÉDITOS. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO PERIÓDICA DE PARTES DO ATIVO IMOBILIZADO. Os bens utilizados na manutenção periódica de partes do ativo imobilizado responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço da pessoa jurídica são considerados insumos geradores de créditos de PIS/Pasep e de Cofins.

Ora, se a decisão de primeira instância foi favorável à Recorrente no ponto específico dos créditos, ela sagrou-se vencedora nesta matéria. Ao recorrer de uma decisão que lhe concedeu o direito pleiteado, esta busca um provimento jurisdicional que já possui, o que evidencia a total ausência de utilidade e necessidade do recurso neste tópico.

Ademais, a peça recursal viola o princípio da dialeticidade, segundo o qual o recurso deve impugnar especificamente os fundamentos da decisão recorrida. A Recorrente limitou-se a repetir as mesmas razões apresentadas em sua manifestação de inconformidade inicial, sem se atentar que a decisão da DRJ, no que tange aos créditos, acolheu seus argumentos. A ausência de um ataque direto e específico aos fundamentos da decisão — o que seria impossível, visto que lhe foram favoráveis — transforma o recurso, neste ponto, em uma peça dissociada da realidade dos autos.

Dessa forma, como o recurso, em relação aos referidos itens não preenche o requisito de admissibilidade, não será conhecido.

### **Mérito:**

Como cediço cuida-se de pedido de ressarcimento apresentado pelo Contribuinte relativo créditos de COFINS não-cumulativa vinculado às receitas não tributadas no mercado interno, bem como crédito presumido apurado nos termos do art. 9-A da Lei nº 10.925, de 2004, relativo ao 2º trimestre de 2016.

Parte da a controvérsia cinge-se a apropriação de créditos das contribuições não cumulativas nos termos das nas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, especificamente o que deve ou não ser considerado insumos para fins de creditamento. Assim, cumpre-nos tecer comentários acerca do conceito de insumos.

### 1. Do conceito de insumos:

O princípio da não cumulatividade está inserido no texto constitucional e no que se refere às contribuições sociais está disciplinado no artigo 195, § 12, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 12. A lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

Por sua vez, as Leis Federais nº 10.637/02 (PIS) e nº 10.833/03 (COFINS), disciplinaram os bens e/ou serviço aptos a gerar o direito ao crédito, sendo certo que a não cumulatividade, pressupõe a existência de um ciclo econômico formado por várias operações, cuja finalidade é evitar o efeito “cascata” da tributação, compensando-se o valor referente ao tributo das operações anteriores com o valor a ser recolhido na operação seguinte, desonerando o Contribuinte pela repercussão econômica que um sistema de tributação cumulativo acarretaria no preço final do produto e/ou serviço.

Assim, quando da aplicação da sistemática de não cumulatividade para a contribuição do PIS e da COFINS, foi adotado, conforme exposição de motivos da Medida Provisória nº 135 de 30/10/2003, o método subtrativo indireto. Tal método consiste no fato de que a não cumulatividade é obtida por meio da concessão de crédito fiscal sobre as compras (custos e despesas) definidos em lei, na mesma proporção da alíquota que registra as vendas (receitas), diferente do método do imposto sobre imposto que se compensa o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

Nesta linha de pensamento, acerca da não cumulatividade e sua efetividade para a atividade empresarial, valiosos são os ensinamentos de Ives Gandra da Silva Martins<sup>1</sup>, em sua obra, explanando, inclusive, o método de apuração do crédito em cada cadeia (método subtrativo indireto), veja-se:

“... apresentaremos a ideia de que, dentre as diversas sistemáticas de não-cumulatividade (neutralidade tributária) desenvolvidos pela doutrina, inclusive internacional, para o caso da Contribuição para o PIS e da COFINS foi adotado, expressamente (conferir a Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 135), o

<sup>1</sup> MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Não-cumulatividade do PIS e da COFINS*. Ed. Quartier Latin, 2007.

Método Subtrativo Indireto. Pelo Método Subtrativo Indireto, a não-cumulatividade é alcançada por meio de concessão de crédito Fiscal sobre as compras (custos e despesas) definidas em lei, na mesma proporção da alíquota que grava as vendas (receitas). Trata-se, portanto, de uma sistemática distinta daquela adotada pela legislação do IPI e do ICMS, para quais aplica-se o Método de Imposto contra Imposto, isto é, compensa-se o montante devido na saída (vendas) com o valor efetivamente recolhido por ocasião da entrada (compras).

No caso do Método Subtrativo Indireto, adotado pela Lei nº 10.637 de 2003, e pela Lei 10.833 de 2004, com as alterações posteriores, para a concessão do crédito Fiscal não se exige qualquer vinculação com o montante recolhido na etapa anterior, a ponto de ser indiferente se o fornecedor é optante pelo lucro presumido, pelo SIMPLES ou se tem suas vendas isentas. A transformação da Contribuição para o PIS e da COFINS em tributos não-cumulativos teve por finalidade (novamente conferir a Exposição de Motivos da medida provisória nº 135) a expansão da atividade comercial brasileira, quer com relação ao mercado interno que com relação às exportações...”

Nesta perspectiva, se o Contribuinte adquiriu bens ou serviços que anteriormente tiveram a incidência do PIS e da COFINS, nasce neste ato de forma lógica o direito ao crédito, conforme disposto nas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, que elencam as possibilidades de crédito fiscal, com base no insumo adquirido.

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

**I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008)

**II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)**

III - (VETADO)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa.

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de

Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária; VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Dentre as disposições acima colacionadas (idênticas para as mencionadas leis), a previsão contida no inciso II, do artigo 3º, que traz o direito de crédito sobre bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda é a grande motivadora das inúmeras discussões e atuações no que tange aos créditos de PIS e COFINS. Isto porque, como a legislação não trouxe um conceito definido de insumos e os critérios aplicáveis, deixaram uma verdadeira abertura para aplicação de entendimentos diversos.

Assim, na tentativa de pacificar anos de discussões administrativas e judiciais o Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 em sistemática de recursos repetitivos fixou o entendimento de que o “conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Vejamos:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB

O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015). 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (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.

(REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Ressalte-se que no referido julgamento reconheceu-se a ilegalidade das restrições impostas pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e SRF nº 404/2004, vejamos:

(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.

( RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779)

Assim, para a correta aplicação do conceito de insumo há que observar a aplicação do “teste de subtração” proposto pelo Ministro Mauro Campbell Marque em seu Voto-Vogal no julgamento do RESP 1.221.170/PR , que consiste basicamente em verificar se ao subtrair o item da

atividade, esta permanece ou não sendo desenvolvida ou sua subtração implica substancial perda da qualidade do produto ou serviço.

Assim, ultrapassada a questão sobre o conceito de insumos a ser aplicado ao caso, cabe agora verificar se de fato a Recorrente trouxe elementos e documentos hábeis a comprovar efetivamente o direito de crédito sobre os itens glosados.

Passemos à análise.

### **1.1. – Aquisição de Bens para Revenda (CST 53)**

Conforme se infere da decisão recorrida foi efetuada a glosa de créditos apropriados pela Recorrente em virtude de aquisições de mercadorias destinadas à revenda, haja vista que não se enquadram na previsão do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005 e, dessa maneira, não seriam passíveis de compensação e/ou ressarcimento. Aponta que se as mercadorias adquiridas para revenda que geram direito ao crédito de PIS/COFINS estão relacionadas a saídas tributadas, o crédito resultante de referidas aquisições não deve estar vinculado a receitas (vendas) não tributadas nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004. Assim, promoveu a adequação do CST.

A Recorrente, os exatos termos da manifestação de inconformidade, afirma ser indevida do CST 53 para CST 50, com base no art. 79 da Lei nº 5.764/71, nas decisões proferidas pelo STJ, no sentido de não ser possível tributar as operações que envolvem os atos cooperativos, e em abalizada doutrina, destaca que as operações realizadas entre a cooperativa e seus associados se trata de não incidência tributária, vez que não se trata de negócio mercantil, mas sim de verdadeiro ato cooperativo. Com esse entendimento, assevera que os bens e serviços cujo CST foi reclassificado para o CST 50 geram receitas que integram o ato cooperativo e, portanto, existem saídas desses bens sem a incidência das contribuições.

Pois bem. Considerando que, em seu Recurso Voluntário, a recorrente reproduz os argumentos expostos na manifestação de inconformidade, e por entender que todas as alegações e matérias controvertidas foram devidamente dirimidas no v. acórdão recorrido, adoto a decisão recorrida, como fundamento no presente voto, nos termos do art. 114, §12 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023<sup>2</sup>, reproduzindo-a parcialmente:

“(…)

Todavia, a exclusão das receitas de venda de bens a associados da base de cálculo das contribuições não autoriza a apropriação de créditos não cumulativos vinculadas às receitas não tributadas, como pretende a contribuinte, haja vista que tal exclusão não se trata de isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência, mas de uma redução do valor do tributo. Essa questão já foi objeto de análise pela Cosit, por meio da Solução de Consulta nº 383, de 30 de agosto de

<sup>2</sup> “Art. 114.(…)”

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

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e(…)”

2017, cujo entendimento é vinculante no âmbito da RFB, conforme o art. 9º da IN RFB nº1.396, de 2013:

*12. Em suma, a cooperativa, ao efetuar a venda de produtos a terceiros, aufere receita que compõe a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, essa base de cálculo é ajustada mediante as exclusões previstas em lei. Em razão disso, exsurge a dúvida se tais exclusões permitem a manutenção, o ressarcimento e a compensação dos créditos apurados com fundamento no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a tais operações.*

*13. Para o deslinde da questão, releva entender a natureza jurídica dessas exclusões da base de cálculo. Note-se que tais exclusões não correspondem a uma retirada de parte da base de cálculo, que deixa de ser tributada. Na verdade, as referidas exclusões não correspondem a parte das receitas das cooperativas. A título de exemplo, tomemos a exclusão do valor repassado ao associado. Esse valor não corresponde ao valor de venda das mercadorias pela cooperativa; corresponde sim ao valor de aquisição dessas mercadorias (valor que o associado recebe). Não se está, portanto, retirando parte da receita das cooperativas do campo de incidência das contribuições. A receita continua no campo de incidência. O que se retira, na verdade, está na categoria de despesas, como o valor repassado ao associado.*

*14. Em outras palavras, toda a receita é tributada. O que se tem, na realidade, é uma redução do quantum debeatur do tributo, que não corresponde nem a isenção, nem a suspensão, nem a alíquota zero e nem a não incidência.*

*15. Não se admite, portanto, que os créditos vinculados a essas operações das cooperativas possam ser mantidos e, conseqüentemente, ser compensados ou ressarcidos nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005.*

*16. Esclareça-se, contudo, que nada obsta que a cooperativa, ao vender produtos sujeitos a isenção, suspensão, alíquota zero ou não incidência não possa utilizar os créditos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a essas vendas, para fins de compensação ou ressarcimento.(...)(Grifou-se)*

Concluiu a referida Solução de Consulta que os créditos de que tratam o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, vinculados a vendas feitas por cooperativas com a exclusão da base de cálculo de que tratam o art. 15 da Medida Provisória nº2.158-35, de 2001, o art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003, não podem em regra ser compensados com outros tributos nem ressarcidos. Contudo, podem ser compensados e ressarcidos os mesmos créditos vinculados a vendas feitas por cooperativas com alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência (com terceiros não cooperados).

Desse modo, em que pese o inconformismo da manifestante, é irretocável o procedimento adotado pela fiscalização devendo ser mantidas as glosas efetuadas, considerando a realocação dos valores que compõem a base de cálculo do crédito para o CST 50.

(..)

### **1.2. Direito ao crédito sobre os fretes pagos na aquisição de leite *in natura***

A decisão recorrida manteve a glosa sobre fretes ao na aquisição de leite *in natura*, haja vista que são despesas relacionadas à aquisição de bens que não foram tributados e, dessa forma não podem gerar o crédito pretendido.

A Recorrente defende o direito ao crédito sobre o frete nas compras sobre leite *in natura* por se tratar de frete pago na coleta de leite junto aos produtores, que faz parte do custo da matéria prima, sendo que a aquisição de leite gera, inclusive, créditos presumidos.

A este respeito este Colegiado já tem posição consolidada e sumulada no sentido de que é permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela COFINS não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições. Vejamos:

#### **Súmula CARF nº 188**

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

Assim, as glosas devem ser revertidas.

### **1.3. Materiais de embalagem.**

Neste item, as glosas relativas a matérias de embalagem relacionadas às despesas com a aquisição de “Película Strech Filme 500 x 0,017mm Industria”, destinada a embalar os paletes, e “Palet Padrão PBR”, por entender que a finalidade única é de transporte de mercadorias.

Logo, por se tratar de material de embalagem destinado precipuamente no transporte de produtos acabados os gastos com embalagens utilizadas não podem ser acolhidos como insumos.

Acontece que, também em relação a esta discussão este Colegiado já tem posição consolidada e sumulada no sentido que as despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Vejamos:

#### **SÚMULA CARF Nº 235**

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

As despesas incorridas com embalagens para transporte de produto, quando destinadas à sua manutenção, preservação e qualidade, enquadram-se na definição de insumos fixada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Acórdãos Precedentes: 9303-012.073, 9303-012.337, 9303-013.721, 9303-014.002, 9303-014.884, 9303-015.322.

Assim, as glosas devem ser revertidas.

#### **1.4. Materiais para manutenção instalações industriais**

Quanto à glosa de créditos relacionados a bens utilizados na manutenção de instalações industriais, a Recorrente não trouxe qualquer argumento ou documento a apto a desconstituir a decisão recorrida e, considerando que se trata de réplica dos argumentos expostos na manifestação de inconformidade, adoto a decisão recorrida neste ponto, como fundamento no presente voto, nos termos do art. 114, §12 do RICARF .

“(…)

Quanto à glosa de créditos relacionados a bens utilizados na manutenção de instalações industriais, vê-se que o crédito referente ao ativo imobilizado na sistemática da não-cumulatividade está previsto no inciso VII e no inciso III do § 1º do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, aplicável à contribuição para o PIS/Pasep, nos termos do art. 15 da mesma Lei, nos seguintes termos:

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

*(...)VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;*

*§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:*

*III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;*

Note-se que, nessa matéria, a contribuinte se equivoca quanto ao crédito passível de apuração, pois os bens utilizados na manutenção das instalações industriais não se subsumem ao conceito de insumos, pois não se vinculam ao processo produtivo. No caso, o que a lei garante é a apuração de crédito sobre os encargos

de depreciação e amortização incidentes sobre as benfeitorias executadas nas instalações. 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.

(...)"

Assim, as glosas devem ser mantidas.

#### **1.5. Serviços de representação comercial. Transporte de funcionários.**

Quanto as despesas com transporte de funcionários e despesas com representantes comerciais, Recorrente não trouxe qualquer argumento ou documento a apto a desconstituir a decisão recorrida e, considerando que se trata de réplica dos argumentos expostos na manifestação de inconformidade, também neste ponto adoto a decisão recorrida, como fundamento no presente voto, nos termos do art. 114, §12 do RICARF .

Quanto às despesas com serviços de transporte de funcionários, destaca-se que, conforme o inciso VI do § 2º do art. 172 da Instrução Normativa RFB nº 1.911, de 2019, as despesas destinadas a viabilizar a mão de obra empregada no processo produtivo não são consideradas insumos:

*Art. 172. Para efeitos do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes, que integram o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).*

*§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:*

*(...)VI – despesas destinadas a viabilizar a atividade de mão-de-obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de seguro e seguro de vida, ressalvado o disposto no inciso VI do art. 181.*

(...)

Sobre os créditos sobre as despesas com serviços de representante comercial, relevante assentar que, considerando os critérios de essencialidade e relevância, as despesas relacionadas à comissão de vendas não foram consideradas insumos quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0). É o que dispõe o tópico 18 do Parecer Normativo Cosit/RFB, de 2012:

*18. Deveras, essa conclusão fica patente na análise preliminar que os Ministros acordaram acerca dos itens em relação aos quais a recorrente pretendia creditar-se. Por ser a recorrente uma indústria de alimentos, os*

*Ministros somente consideraram passíveis de enquadramento no conceito de insumos dispêndios intrinsecamente relacionados com a industrialização (“água, combustível, materiais de exames laboratoriais, materiais de limpeza e (...) equipamentos de proteção individual – EPI”), excluindo de plano de tal conceito itens cujas utilidade não é aplicada nesta atividade (“veículos, ferramentas, seguros, viagens, conduções, comissão de vendas a representante, fretes (...), prestações de serviços de pessoa jurídica, promoções e propaganda, telefone e comissões”). (Grifou-se)*

Como demonstrado, devem ser mantidas as glosas efetuadas em relação aos dispêndios com serviços de transporte de funcionários e de representação comercial.

Assim, as glosas devem ser mantidas.

#### **1.6. Frete sobre vendas. Transferência de produção**

Neste ponto, a glosa realizada, que foi convalidada pela decisão recorrida, refere-se a fretes relacionados a produtos acabados – atrelados a saída de produtos – entre estabelecimentos da Recorrente – da matriz para filia.

A Recorrente reconhece que se trata de fato de produtos acabados entre estabelecimentos, sustentando do direito de crédito por estar relacionado à viabilidade da operação, constituindo insumo.

Neste ponto, o entendimento aplicado pela fiscalização e mantido pela DRJ encontra-se pacificado por este Colegiado por meio da Súmula CARF nº 217, vejamos:

##### **Súmula CARF nº 217**

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Assim, as glosas devem ser mantidas.

#### **1.7. Bens do ativo imobilizado. Créditos com base na depreciação. Créditos com base no valor de aquisição**

Neste ponto, foram glosados créditos relativos à depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado que não são utilizados no processo produtivo, bem como relacionados a despesas com serviços, inseridos pela contribuinte na rubrica “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado”, os quais, contudo, não devem compor a base de cálculo dos créditos relativos a equipamentos, máquinas ou outros bens registrados no ativo imobilizado, em conformidade com a legislação de regência.

A Recorrente argumenta que todos os bens do ativo imobilizado, cujos créditos foram glosados, não estão diretamente relacionados processo produtivo, porém, são necessários para a atividade. Aduz que a captação de água para limpeza industrial, a energia elétrica para as máquinas de produção e o tratamento de efluentes são funções essenciais do processo produto. E, quando aos serviços glosados, diz que se tratam de serviços de instalação e montagem de máquinas e equipamentos que compõem o custo de aquisição.

A decisão recorrida manteve as glosas por deficiência probatória, uma vez que a Recorrente, não trouxe aos autos documentos que forneçam informações acerca dos bens nos quais os serviços de instalação e montagem foram aplicados.

Assim, considerando que os argumentos apresentados em recursos são exatamente os mesmos da manifestação de inconformidade, também neste ponto adoto a decisão recorrida, como fundamento no presente voto, nos termos do art. 114, §12 do RICARF .

“(…)

Neste tópico, a fiscalização efetuou a glosa de créditos relativos à depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado que não são utilizados no processo produtivo, bem como relacionados a despesas com serviços, inseridos pela contribuinte na rubrica “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado”, os quais, contudo, não devem compor a base de cálculo dos créditos relativos a equipamentos, máquinas ou outros bens registrados no ativo imobilizado, em conformidade com a legislação de regência.

A contribuinte defende que todos os bens do ativo imobilizado, cujos créditos foram glosados, não entram diretamente no processo produtivo, porém, são necessários para a atividade.

Aduz que a captação de água para limpeza industrial, a energia elétrica para as máquinas de produção e o tratamento de efluentes são funções essenciais do processo produto. E, quando aos serviços glosados, diz que se tratam de serviços de instalação e montagem de máquinas e equipamentos que compõem o custo de aquisição.

O creditamento relativo a ativo imobilizado tem regramento específico, previsto no art. 3º, inciso VI e VII, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003:

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

*(...)VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;*

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;*

*(...)§ 1 o Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:*

*(...)III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;*

*(...)§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)*

Claro está que a permissão legal do crédito, descrita no inciso VI, restringe a tomada de créditos, calculados com base nos encargos de depreciação ou amortização, de bens incorporados ao ativo imobilizado que sejam efetivamente utilizados no processo produtivo, ou seja, a Lei vincula a aplicação do bem à prestação de serviço ou à produção de bens destinados à venda. Opcionalmente, de acordo com o § 14 da Lei nº 10.833, de 2003, o crédito poderá ser calculado no prazo de quatro anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos sobre o valor correspondente a 1/48 do valor de aquisição do bem. E, a Lei nº 11.774, de 2008, e suas alterações, possibilitou o cálculo do crédito, sobre o custo de aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços adquiridos a partir de julho de 2012.

Os créditos glosados pela fiscalização, calculados pela contribuinte com base na depreciação acelerada incentivada (valor de aquisição), constam da tabela inserida no Relatório Fiscal:

(...)

Considerando a legislação acima citada em cotejo com o processo produtivo da empresa em tela, verifica-se que os bens utilizados no laboratório de análise do leite e no tratamento de efluentes estão vinculados ao processo produtivo, quer pela essencialidade, quer por imposição legal, devendo as respectivas glosas serem revertidas. De outro lado, devem ser mantidas as glosas referentes a bens utilizados no setor administrativo, os quais, evidentemente, não são utilizados no processo produtivo.

A fiscalização também efetuou a glosa de créditos do ativo imobilizado calculados sobre o custo dos serviços contratados, discriminados na tabela abaixo reproduzida, “em razão de não se caracterizarem como valores de depreciação de bens, máquinas ou equipamentos”:

(...)

Ao contrário, a contribuinte entende que os serviços de instalação e montagem de máquinas do ativo imobilizado compõem o custo de aquisição dos bens do ativo imobilizado, sendo infundada a alegação da fiscalização.

Como visto, a contribuinte apropriou créditos relacionados a serviços de instalação e montagem de bens registrados no ativo imobilizado, com base no valor de aquisição. Sobre o assunto, como visto anteriormente, a Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008, e suas alterações, possibilitou o cálculo do crédito, sobre o custo de aquisição de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços adquiridos a partir de julho de 2012, mediante a aplicação dos percentuais previstos no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003. E sobre os valores que compõe o custo de aquisição de bens classificados no ativo imobilizado para fins de cálculo do respectivo crédito, o entendimento da RFB, manifestado na Solução de Consulta Cosit nº 133, de 17 de setembro de 2018, com efeito vinculante no âmbito da RFB, em conformidade com o art. 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013, é de que o custo de aquisição inclui o preço de aquisição e os custos atribuíveis de forma direta à colocação do ativo no local e condição necessárias ao seu funcionamento:

*23. Assim, na apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o custo relacionado aos bens classificados no ativo imobilizado, passível de utilização na apuração de créditos pela sistemática da não cumulatividade, inclui o preço de aquisição e os custos atribuíveis de forma direta à colocação do ativo no local e condição necessárias ao seu funcionamento, tais como os custos de instalação e montagem, desde que pagos à pessoa jurídica e ressalvados os demais casos vedados pela legislação aplicável.*

Em que pese a permissão para o cálculo do crédito em questão, a contribuinte não traz aos autos documentos que forneçam informações acerca dos bens nos quais os serviços de instalação e montagem foram aplicados. Diante da falta de informações, necessárias para a análise do crédito, devem ser mantidas as glosas efetuadas.

(...)”

## **2. Das Glosas de Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial - (Programa Mais Leite Saudável)**

Neste tópico trata-se de glosa de créditos presumidos da atividade agroindustrial relacionados à aquisição de leite *in natura* comercializados (saídas com suspensão). Além disso, excluiu da base de cálculo do crédito presumido os valores relativos a serviços e deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de créditos presumidos calculados na forma do inciso V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. O indeferimento do pedido relaciona-se a períodos anteriores à habilitação provisória no Programa Mais Leite Saudável.

A decisão recorrida manteve as glosas os créditos calculados sobre leite in natura vendido com suspensão, mas no que tange no que se refere à exclusão da base de cálculo do crédito presumido dos dispêndios com a contratação de serviços para o resfriamento do leite *in natura*, visando a conservação do até que ocorra a industrialização, acolheu a tese subsidiária da Recorrente reconhecendo o direito aos créditos básicos por entender que estão intrinsecamente relacionados ao processo produtivo da Recorrente.

Referente ao deferimento parcial do pedido de ressarcimento de créditos presumidos calculados na forma do inciso V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, entendeu a decisão recorrida que está correto o procedimento fiscal que indeferiu o pedido de ressarcimento do crédito presumido apurado anteriormente a 24/06/2016, período em que a contribuinte não estava habilitada no Programa Mais Leite Saudável (provisória ou permanente), não havendo, desse modo, a possibilidade de ressarcimento do crédito presumido em questão

Assim, considerando que em relação às vendas com suspensão e em relação ao deferimento parcial do pedido de ressarcimento de créditos presumidos calculados na forma do inciso V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a Recorrente não razão traz qualquer argumento apto a desconstituir a decisão recorrida, também neste ponto adoto a decisão recorrida, como fundamento no presente voto, nos termos do art. 114, §12 do RICARF .

“(…)

A fiscalização deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito presumido calculados na forma do inciso V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, (Programa Mais Leite Saudável), referente às aquisições de leite in natura a ser utilizado como insumo na industrialização.

Segundo a fiscalização, *“nas verificações realizadas, constatou-se que foi revendido leite cru refrigerado não aproveitado na atividade produtiva do contribuinte, cujas saídas ocorreram com suspensão da incidência de PIS/Cofins.”* Dessa forma, efetuou a glosa de créditos presumidos da atividade agroindustrial relacionados à aquisição de leite in natura comercializados (saídas com suspensão). Além disso, excluiu da base de cálculo do crédito presumido os valores relativos a serviços utilizados como insumos, haja vista que a base de cálculo do crédito presumido está restrita aos valores de aquisições de leite.

Sobre as glosas de créditos presumidos vinculados às vendas de leite in natura com suspensão das contribuições defende a manifestante que a Lei nº 11.033, de 21/12/2004, é específica, garantidora do direito à manutenção do crédito, e posterior à Lei nº 10.925, 23/07/2004. Assim, entende que tem o direito de manter e utilizar os créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados às vendas com suspensão.

De acordo com a autoridade fiscal, as vendas de leite resfriado in natura são operações que estariam sujeitas à suspensão da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, situação que impediria o aproveitamento do crédito

presumido correspondente, justificando os ajustes nas bases de cálculo dos créditos presumidos.

Portanto, a questão a ser examinada envolve a possibilidade de apuração, manutenção e aproveitamento de créditos presumidos nas aquisições de leite in natura efetuadas de pessoas físicas, de cooperados ou de pessoas jurídicas, especificadas na legislação correlata, quando vinculados a saídas com a suspensão da incidência das contribuições.

A apuração de créditos presumidos para o setor agroindustrial tem fundamento nº disposto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Diz o comando:

*Lei nº 10.925, de 2004*

*Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:*

*I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);(Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art.*

*3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*[...]*

*§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:*

*I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;*

*II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.*

*§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.*

Nos termos do artigo transcrito, as cooperativas podem deduzir crédito presumido apurado sobre valor do leite in natura **quando o utilizem na produção de mercadorias para a alimentação humana.** Nesse contexto, quando utiliza o leite in natura, recebido de cooperados ou adquiridos de terceiros não cooperados, na fabricação de laticínios, a cooperativa pode deduzir os correspondentes créditos presumidos sobre o valor do leite recebido. No entanto, quando a cooperativa comercializa o leite in natura a granel para a indústria de transformação a operação se dá com suspensão das contribuições. Nessa medida, nos termos do inciso II do §4º, do art. 8º da citada Lei, fica vedado o aproveitamento do crédito presumido vinculado às operações com suspensão das contribuições. Por essa razão, a autoridade fiscal corretamente desconsiderou, na apuração do crédito presumido, os créditos calculados sobre leite in natura vendido com suspensão.

(...)"

Referente ao deferimento parcial do pedido de ressarcimento de créditos presumidos calculados na forma do inciso V do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, elucida a fiscalização que *"é a partir do requerimento da habilitação provisória que a contribuinte está autorizada a aplicar o percentual de alíquota previsto no inciso IV do § 3º do art. 8º da lei nº 10.925/2004 para cálculo do crédito presumido do programa, bem como é a partir desta data que o crédito apurado se torna passível de ressarcimento/compensação."* Informa que a habilitação provisória no Programa Mais Leite Saudável, foi requerida ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, em 24/06/2016, sendo assim *"o crédito do programa mais leite saudável apurado pelo contribuinte somente é calculado na forma do inciso IV do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 quando relativo a períodos posteriores a 24/06/2016. Por conseguinte, o ressarcimento e a compensação também só são autorizados para créditos de períodos posteriores à referida data (no período de vigência da habilitação)."*

A contribuinte, contudo, entende que, em conformidade com o art. 4º do Decreto nº 8.533/2015, *"o direito ao desconto de créditos calculados com a presunção de 50% das alíquotas básicas, aplica-se às pessoas jurídicas regularmente habilitadas, provisória ou definitivamente, nº Programa Mais Leite Saudável. O Decreto não está dizendo que o direito ao crédito nasce a partir do protocolo de*

*Requerimento na MAPA. Destarte, a Impugnante, conforme comprovado pelo agente fiscalizador, está regularmente habilitada no referido programa, portanto, tem direito ao crédito presumido nos termos do art. 4º do Decreto nº 8.533/2015.” Conclui que se encontra habilitada nº Programa Mais Leite Saudável, portanto, a apropriação do crédito presumido deve ser mantida com a presunção de 50% (inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004).*

O crédito presumido em tela está disposto no caput do artigo 8º da Lei nº 10.925, 2004, in verbis:

*Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) ~~(Vide Medida Provisória nº 609, de 2013)~~ (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)*

*§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:*

*I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013) II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) § 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art.*

3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a: (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013)

~~I – 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os 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; e (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)~~

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura , 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; (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

~~II – 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.~~

~~II – 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)~~

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 , e 10.833, de 29 de dezembro de 2003 , para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)IV - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura , adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo na forma do art. 9º -A; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)V - 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura , adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

*I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;*

*II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.*

*§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.*

~~*§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011) (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012)*~~

~~*§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011) (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).*~~

~~*§ 8º É vedado às pessoas jurídicas referidas no caput o aproveitamento do crédito presumido de que trata este artigo quando o bem for empregado em produtos sobre os quais não incidam a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, ou que estejam sujeitos a isenção, alíquota zero ou suspensão da exigência dessas contribuições. (Incluído pela Medida Provisória nº 552, de 2011) (Vide Decreto Legislativo nº 247, de 2012)*~~

~~*§ 9º O disposto no § 8º não se aplica às exportações de mercadorias para o exterior. (Incluído pela Medida Provisória nº 556, de 2011) (Produção de efeito) Sem eficácia*~~

*§ 10. 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)*

Como se nota, o parágrafo 3º do referido artigo determina os percentuais aplicáveis às alíquotas básicas do PIS/Pasep e da Cofins para apuração do crédito presumido previsto no caput do artigo. O artigo 4º da Lei nº 13.137, de 2015, criou mais dois percentuais (50% e 20%) aplicáveis para o caso de recebimento de leite in natura, ao inserir no §3º da Lei nº 10.925, de 2004, os incisos IV e V acima transcritos. A vigência deste artigo 4º da Lei nº 13.137, de 2015, consoante disposto no inciso VI do artigo 26 da mesma lei, se deu a partir de 01 de outubro de 2015.

O critério diferenciador para o sujeito passivo aplicar o percentual de 50% ou 20% à alíquota básica da contribuição é o fato de a pessoa jurídica estar ou não habilitada no Programa Leite Mais Saudável, na forma do artigo 9º-A da Lei nº

10.925/2004. Caso esteja habilitada, aplica-se o percentual de 50%; em caso contrário, o percentual será de 20%. Ressalte-se que tal habilitação pode ser provisória ou a definitiva.

A Lei nº 13.137, de 2015, também incluiu na Lei nº 10.925, de 2004, o art. 9º-A, o qual estabeleceu a possibilidade de os créditos presumidos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relacionados a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite in natura serem utilizados para **ressarcimento em dinheiro ou compensação com débitos de outros tributos**, obedecendo o seguinte cronograma:

*Art. 9º-A. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos de que trata o art. 8º apurado em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite, acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo ou acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da referida data, para:*

*I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação aplicável à matéria; ou II - ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.*

*§ 1º O pedido de compensação ou de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º somente poderá ser efetuado:*

*I - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2010, a partir da data de publicação do ato de que trata o § 8º ;*

*II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2011, a partir de 1º de janeiro de 2016;*

*III - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2012, a partir de 1º de janeiro de 2017;*

*IV - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2013, a partir de 1º de janeiro de 2018;*

*V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º , a partir de 1º de janeiro de 2019*

*(...)*

*§ 8º Ato do Poder Executivo regulamentará o disposto neste artigo, estabelecendo, entre outros: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)*

*I - os critérios para aprovação dos projetos de que trata o inciso III do § 3º apresentados pelos interessados; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)*

*II - a forma de habilitação provisória e definitiva das pessoas jurídicas interessadas; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)*

*III - a forma de fiscalização da atuação das pessoas jurídicas habilitadas. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)*

*§ 9º A habilitação provisória será concedida mediante a apresentação do projeto de que trata o inciso III do § 3º e está condicionada à regularidade fiscal de que trata o inciso I do § 3º. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)*

*Conforme estabelecido no § 8º, acima transcrito, o ato do Poder Executivo que regulamentou a matéria foi o Decreto nº 8.533, de 30 de setembro de 2015, o qual dispôs, nos art. 5º e 6º, que o crédito presumido apurado no percentual de 50% podem ser utilizados para compensação ou ressarcimento. O crédito apurado no percentual de 20% somente poderá ser utilizado para desconto das contribuições devidas em cada período de apuração:*

*Art. 5º Os créditos presumidos apurados na forma prevista no art. 4º poderão ser utilizados para desconto da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração.*

*Parágrafo único. O crédito presumido não aproveitado em determinado mês poderá ser aproveitado nos meses subsequentes.*

*Art. 6º Os créditos presumidos apurados na forma prevista no inciso I do parágrafo único do art. 4º poderão ser utilizados para:*

*I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, observada a legislação aplicável à matéria; ou II - ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria.*

E, os artigos 7º e 17 do referido Decreto disciplinam a habilitação no Programa Mais Leite Saudável, nos seguintes termos:

#### *DOS REQUISITOS PARA HABILITAÇÃO NO PROGRAMA MAIS LEITE SAUDÁVEL*

*Art. 7º São requisitos para habilitação no Programa Mais Leite Saudável e para fruição de seus benefícios:*

*I - a aprovação de projeto elegível ao Programa Mais Leite Saudável pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento;*

*II - a realização, pela pessoa jurídica interessada, de investimentos no projeto aprovado no âmbito do Programa Mais Leite Saudável, na forma prevista nos arts. 12 a 16;*

*III - a regular execução do projeto aprovado no âmbito do Programa Mais Leite Saudável, nos termos estabelecidos pela pessoa jurídica interessada e aprovados pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento;*

*IV - o cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou pela RFB para viabilizar a fiscalização da regularidade da execução do projeto aprovado no âmbito do Programa; e V - a regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos administrados pela RFB.*

*[...]*

***Da habilitação provisória***

*Art. 17 . A pessoa jurídica poderá requerer ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento habilitação provisória no Programa Mais Leite Saudável.*

*Parágrafo único. O requerimento de habilitação de que trata o caput poderá ser apresentado em qualquer unidade do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.*

*Art. 18 . São requisitos para a habilitação provisória da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável:*

*I - apresentação do projeto de investimentos de que trata o inciso I do caput do art. 7º;*

*e II - comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos tributos administrados pela RFB.*

*Art. 19 . A habilitação provisória da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável ocorrerá automaticamente com a apresentação do requerimento ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.*

Sobre a questão, a Solução de Consulta Cosit nº 321, de 27 de dezembro de 2018, nº mesmo sentido ao exposto, elucidou várias questões:

***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS EMENTA: LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITOS PRESUMIDOS. APROPRIAÇÃO.***

***UTILIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.***

*É permitida a apuração dos créditos presumidos da Cofins estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados nº caput do mesmo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que atendidas as condições previstas na legislação.*

*Até 30 de setembro de 2015, os créditos presumidos em questão eram calculados com a alíquota de 60% (sessenta por cento) daquela prevista no*

*caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, para os produtos de origem animal classificados no Capítulo 4 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), conforme previsto na antiga redação do art.*

*8º da Lei nº 10.925, de 2004.*

*A partir de 1º de outubro de 2015, os créditos presumidos em questão são calculados com a alíquota de 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável; ou 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada no Programa Mais Leite Saudável.*

*Os créditos presumidos da Cofins de que tratam os incisos IV e V do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, (dispositivos legais aplicáveis a partir de 1º de outubro de 2015) não aproveitados em determinado mês podem ser mantidos para utilização como desconto dos valores devidos dessa contribuição nos meses subsequentes.*

*Todavia, apenas os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, (dispositivo legal aplicável a partir de 1º de outubro de 2015), que se referem a pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável, podem ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.*

*A apuração dos créditos presumidos da Cofins previstos no § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.*

*O saldo de créditos presumidos da Cofins apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da referida Lei, existente em 30.09.2015, pode ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, conforme previsto no cronograma estabelecido pelo art. 9º-A, § 1º, da mesma Lei nº 10.925, de 2004, sem que haja necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.*

*Os créditos presumidos da Cofins estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 364, DE 11 DE AGOSTO DE 2017.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XII, art. 8º e art. 9º-A; Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º e 2º; Decreto nº 20.910/1931, art. 1º; IN RFB nº 1.590/2015; arts. 4º a 8º; IN SRF nº 660/2006, arts. 5º e 10; IN RFB nº 1.717/2017, arts. 48 e 53. (Grifou-se)ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: LEITE IN NATURA E SEUS DERIVADOS. CRÉDITOS PRESUMIDOS. APROPRIAÇÃO.*

*UTILIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO.*

*É permitida a apuração dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação à aquisição de leite in natura utilizado como insumo na produção dos produtos destinados à alimentação humana ou animal relacionados no caput do mesmo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que atendidas as condições previstas na legislação.*

*Até 30 de setembro de 2015, os créditos presumidos em questão eram calculados com a alíquota de 60% (sessenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, para os produtos de origem animal classificados no Capítulo 4 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), conforme previsto na antiga redação do art.*

*8º da Lei nº 10.925, de 2004.*

*A partir de 1º de outubro de 2015, os créditos presumidos em questão são calculados com a alíquota de 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, no Programa Mais Leite Saudável; ou 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada no Programa Mais Leite Saudável.*

*Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep de que tratam os incisos IV e V do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, (dispositivos legais aplicáveis a partir de 1º de outubro de 2015) não aproveitados em determinado mês podem ser mantidos para utilização como desconto dos valores devidos dessa contribuição nos meses subsequentes.*

*Todavia, apenas os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no inciso IV do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, (dispositivo legal aplicável a partir de 1º de outubro de 2015), que se referem a pessoas jurídicas habilitadas no Programa Mais Leite Saudável, podem ser ressarcidos em dinheiro ou compensados com outros tributos administrados pela RFB, observadas as regras da legislação específica.*

*A apuração dos créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep previstos no § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, está sujeita ao prazo prescricional previsto no art.*

*1º do Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, cujo termo inicial é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, o primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração.*

*O saldo de créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação a custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite e de seus derivados classificados nos códigos da NCM mencionados no caput do art. 8º da referida Lei, existente em 30.09.2015, pode ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB, conforme previsto no cronograma estabelecido pelo art. 9º-A, § 1º, da mesma Lei nº 10.925, de 2004, sem que haja necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável.*

*Os créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecidos pelo art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.*

*SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 364, DE 11 DE AGOSTO DE 2017.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XII, art. 8º e art. 9º-A; Lei nº 10.637, de 2002, arts. 1º e 2º; Decreto nº 20.910/1931, art. 1º; IN RFB nº 1.590/2015; arts. 4º a 8º; IN SRF nº 660/2006, arts. 5º e 10; IN RFB nº 1.717/2017, arts. 48 e 53. (Grifou-se)*

Em conclusão, o saldo de créditos presumidos referentes às aquisições de leite in natura a ser utilizado como insumo, existente em 30/09/2015 poderia ser compensado ou ressarcido de acordo com o cronograma previsto no §1º do art. 9º-A, sem que houvesse a necessidade de habilitação da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável. A partir de 1º de outubro de 2015, apenas os créditos presumidos das contribuições apurados por pessoa jurídica inscrita no Programa Mais Leite Saudável(provisória ou definitivamente) podem ser compensados ou ressarcidos.

Aplicando-se a legislação ao caso concreto, constatou-se que a contribuinte ingressou com o requerimento para habilitação no Programa Mais Leite Saudável junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA em 24/06/2016, data em que, segundo o art. 19 do Decreto nº 8.533, de 2015, ocorreu a habilitação provisória:

*Art. 19 - A habilitação provisória da pessoa jurídica no Programa Mais Leite Saudável ocorrerá automaticamente com a apresentação do requerimento ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.*

Nota-se, por conseguinte, que está correto o procedimento fiscal que indeferiu o pedido de ressarcimento do crédito presumido apurado anteriormente a 24/06/2016, período em que a contribuinte não estava habilitada no Programa Mais Leite Saudável (provisória ou permanente), não havendo, desse modo, a possibilidade de ressarcimento do crédito presumido em questão.

Assim, as glosas devem ser mantidas.

### **3. Do Ônus da prova e necessidade de diligência e perícia.**

Insiste a Recorrente com o argumento de que a fiscalização apenas presumiu que não há o direito ao crédito por ter sido utilizado os bens em determinado setor ou por ter registrado o crédito em uma linha do Dacon e não em outra, que seria mais adequada. Ou ainda que os bens do ativo imobilizado não estão destinados à produção de bens ou que o CFOP não gera créditos. Aduz que cabe à fiscalização a prova da irregularidade.

Sustenta ainda, que do despacho decisória se fundamenta em entendimentos próprios e subjetivos, distanciados das disposições legais e das orientações da Administração Tributária, bem como das decisões dos órgãos de jurisdição administrativa. Assim, pleiteia a realização de perícia ou diligência.

Pois bem. O processo administrativo é regido por diversos princípios e um dos princípios norteadores é a busca verdade material, ou seja, o dever efetivo na busca da verdadeira realidade dos fatos. Assim, a análise de todos os fatos, informações e documentos que levem a apuração da realidade dos fatos não é uma faculdade, mas o dever dos agentes públicos e julgadores, não cabendo a estes deixar de analisar e apreciar provas que conduzam a elucidação dos fatos.

Assim, o princípio da verdade material, embora norteador dos julgamentos deste, não tem a finalidade de suprir a inércia da parte no que tange à efetiva comprovação do direito postulado. O caso dos autos, trata de situação fática em que a fiscalização não conseguiu apurar a certeza e a liquidez de todos os créditos pleiteados a Delegacia de Julgamento manteve a conclusão fiscal, uma vez que nos termos do artigo 333 do Código de Processo Civil - Lei nº 5.869/1973 (vigente à época do pedido), compete à parte a comprovação do seu direito sendo certo que nos casos de pedido de ressarcimento de créditos é ônus do contribuinte demonstrar o direito creditório.

Assim, como todos os documentos e argumentos apresentados pelo Recorrente no curso da fiscalização e em manifestação de inconformidade foi detidamente analisados em face da legislação aplicável ao caso. Ou seja, foi aplicado ao caso inquestionavelmente a busca da verdade material, contudo a Recorrente não foi diligente em comprovar a composição e existência dos créditos glosados.

A realização de diligência ou perícia pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, ou que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, entende-se por desnecessária a realização.

#### 4. Do direito à correção monetária.

Por fim, a Recorrente insurge com argumento de que teria direito à correção monetária (pela taxa Selic) sobre os valores parcialmente deferidos a partir do pedido de ressarcimento. Tece considerações acerca dos créditos escriturais e restrições imposta aos aproveitamentos. Cita precedentes do STJ para amparar suas alegações.

Ocorre que, assim como consignado na decisão Recorrida, o STJ no julgamento do tema repetitivo 1003 – RESP 1.767.945/PR – firmou entendimento de que é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007), vejamos:

“(…)

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

(…)

Em face da vinculação aos precedentes judiciais, a Instrução Normativa RFB nº 2055 de 06 de dezembro de 2021, regulamentou a aplicação da correção monetária nos seguintes termos:

**Art. 148.** O crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de reembolso, será restituído, reembolsado ou compensado acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

I - a quantia for disponibilizada ao sujeito passivo;

II - for entregue a declaração de compensação ou for efetivada a compensação na GFIP; ou

III - for considerada efetuada a compensação de ofício, conforme a data definida nos incisos I e II do art. 96.

(…)

**Art. 151.** Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

- I - se a restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório;
- II - no caso de compensação de ofício ou compensação declarada pelo sujeito passivo, se a data de valoração do crédito ocorrer no mesmo mês da origem do direito creditório;
- III - no ressarcimento ou na compensação de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, ressalvado o disposto no art. 152; e
- IV - na compensação do crédito de IRRF relativo a juros sobre capital próprio e de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a cooperativas a que se referem o art. 81 e o caput do art. 82, respectivamente.

**Art. 152. Na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, aplica-se à parcela do crédito não ressarcida ou não compensada o acréscimo de que trata o caput do art. 148.**

§ 1º No cálculo dos juros de que trata o caput, será observado como termo inicial o 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original.

§ 2º O termo final da valoração do crédito objeto de pedido de ressarcimento deverá ser:

- I - na hipótese de ressarcimento, quando a quantia for disponibilizada ao contribuinte;
- II - na hipótese de compensação declarada, quando houver a entrega da declaração de compensação original; e III - na hipótese de compensação de ofício, quando ela for considerada efetuada.

Assim, o direito à correção da Selic se aplica sobre créditos a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento e não desde a data do protocolo como pretende a Recorrente, razão pela qual o recurso não deve ser provido neste ponto.

**Dispositivo:**

Diante do exposto voto em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, em dar parcial provimento para reverter as glosas sobre fretes pagos na aquisição de leite *in natura* e material de embalagem, aplicando a correção da Selic nos termos do artigo 148 da Instrução Normativa RFB nº 2055 de 06 de dezembro de 2021 sobre estes créditos adicionais a partir do 361º dia da data do protocolo do pedido de ressarcimento.

*Assinado Digitalmente*

**Keli Campos de Lima**

ACÓRDÃO 3301-015.128 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10925.903493/2018-09

DOCUMENTO VALIDADO