Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10925.903906/2013-32

Processo nº	10925.903906/2013-32
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-013.325 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de junho de 2024
Recorrente	LACTICINIOS TIROL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. CONCEITO APÓS A DECISÃO DO STJ.
Insumo, para fins de apropriação de crédito de PIS e Cofins, deve ser tido de forma mais abrangente do que o previsto pela legislação do IPI. Ainda assim, para serem considerados insumos geradores de créditos destas contribuições, no sistema da não cumulatividade, os bens e serviços adquiridos e utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens e serviços destinados à venda, devem observar os critérios de essencialidade ou relevância em cotejo com a atividade desenvolvida pela empresa.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO SUJEITO PASSIVO.
O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS ADQUIRIDOS SEM TRIBUTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.
Não dará direito a crédito, para fins de determinação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o valor da aquisição de bens e serviços sujeitos à incidência de alíquota zero, suspensão, isenção e não incidência das contribuições, independentemente da destinação dada pelo contribuinte a estes bens ou serviços.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. PRODUTO ALIMENTÍCIO. MATERIAL DE EMBALAGEM PARA TRANSPORTE.
No regime da não cumulatividade das contribuições, há direito à apuração de créditos sobre as aquisições de bens e serviços utilizados na embalagem para transporte, cujo objetivo é a preservação das características do produto vendido, precipuamente em se tratando de produto destinado à alimentação humana.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. COMBUSTÍVEIS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É possível o aproveitamento de créditos originados das aquisições de combustíveis e lubrificantes empregados em máquinas, equipamentos e veículos (tratores, camionetes, empilhadeiras e ônibus), necessários à produção, desde que devidamente comprovados e quantificados mediante documentação hábil e idônea.

PIS NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS VEÍCULOS E EQUIPAMENTOS.
Consideram-se insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS OU INSUMOS NÃO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO
O frete faz parte do custo de aquisição dos bens e produtos adquiridos para revenda ou utilizados como insumos, sendo esta a única forma que esses fretes entram na base de cálculo dos créditos, ou seja, como custo de aquisição e não como serviços utilizados como insumos. Se o insumo não dá direito ao crédito, o frete seguirá a mesma sorte.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE FRETE REMESSA E RETORNO DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA OU DE TERCEIROS NA OPERAÇÃO DE VENDA. INEXISTÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.
Não é permitido o desconto de créditos em relação ao frete na operação de venda, estando aí contempladas as operações com produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa, ou de terceiros, a remessar e retorno de produtos acabados não destinados à venda, em razão da ausência de fundamentação legal.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.
Somente os bens incorporados ao Ativo Imobilizado devidamente comprovados geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não-cumulatividade, excluindo-se os bens adquiridos antes de 30/04/2004.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. BENS ADQUIRIDOS ANTES DE 01/05/2004. CONCOMITÂNCIA. DESISTÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS. SÚMULA CARF N° 1.
A propositura de qualquer ação judicial anterior, concomitante ou posterior a procedimento fiscal, com o mesmo objeto do lançamento, importa em renúncia ou desistência à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa.

Original

Súmula CARF nº1: "Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.".

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO. RECEITAS TRIBUTADAS E NÃO TRIBUTADAS NO MERCADO INTERNO.
Quando o método escolhido é o rateio proporcional de créditos, somente são rateados os custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente às receitas tributadas e não tributadas, de modo que as despesas vinculadas apenas a receitas não tributadas devem ser a elas atribuídas em sua totalidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC.
É legítima a incidência de correção pela taxa Selic, a partir do 361º dia, contado do protocolo do pedido de ressarcimento em virtude da mora da Administração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por **unanimidade** de votos, em **indeferir o pedido de diligência,** não conhecer de parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida. em **dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter às glosas com material de embalagem e com equipamentos e serviços de manutenção, além de reconhecer o direito à atualização monetária** de eventuais créditos das contribuições não cumulativas reconhecidos, após escoado o prazo de 360 dias contados a partir da data da formulação do pedido de ressarcimento.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio – Relatora e Presidente Substituta

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Leonardo Correia Lima Macedo, Laércio Cruz Uliana Júnior, George da Silva Santos, Celso José Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira e Ana Paula Giglio.

Relatório

Original

Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto em face do Acórdão nº 106-012.685, exarado pela 6ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil/06, em sessão de 27/04/2021, que julgou **procedente em parte** a Manifestação de Inconformidade apresentada pela contribuinte acima identificada, relativa ao Pedido de Ressarcimento de **Cofins não cumulativo vinculado a receitas do mercado interno**, relativo ao **3º trimestre/2010** (PER nº 32516.88246.170311.1.1.11-8535).

A Manifestação de Inconformidade (fls 03/60) foi proposta contra o Despacho Decisório o qual **reconheceu parcialmente o valor de direito creditório pleiteado.** Do **total requerido de R$ 5.374.291,55**, reconheceu-se a parcela de **R$ 4.539.686,68.**

De acordo com o relatório fiscal (Despacho Decisório), a autoridade fiscal constatou inconsistências na apuração do crédito**,** as quais consequentemente foram **glosadas**, quais sejam:

- aquisições de insumos e bens para revenda não tributados (suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência)**;**

- aquisições de bens e serviços que não se enquadravam no conceito de insumo:

1. Material de **embalagens e etiquetas** por serem utilizadas no transporte de mercadorias;

2. **Peças em geral:** Adaptador, adesivo, anéis p/vedação, cola, estopa, fusível, material para manutenção geral, material para reforma, material de uso em laboratório, peças acessórios para manutenções, retentor, rodas, rolamentos;

3. **Material de Construção:** Cimento brita, tijolo, areia, arame, tinta acrílica, ferragem;

4. **Outros itens:** álcool, argônio para solda, correntes, janelas de tela móvel e fixa, brita, dedetização geral, peças usado empilhadeiras, pneus;

5. **Combustíveis e derivados**, em virtude de serem bens sujeitos à tributação monofásica e por não se enquadrarem no conceito de insumos;

6. Aquisições de **materiais gerais** para conserto, materiais para conserto, materiais para manutenção, materiais para reforma, peças acessórios para manutenções, entre outros, **com descrições genéricas e imprecisas** que não seriam enquadrados como insumos utilizados diretamente na fabricação de laticínios;

7. **Aquisições de serviços que não se agregam ao produto, na sua maioria são serviços gerais como:** consultoria gestão empresarial, exames, honorários ação trabalhista, manutenção das instalações da indústria, carga de resíduos, dedetização geral, serviço manutenção empilhadeira, transporte de funcionários, entre outros (lenha para caldeira, manutenção de máquinas de envase do leite, manutenção de máquinas, equipamentos e instalações industriais);

8. Aquisição de **serviços de resfriamento de leite *in natura*** sem o pagamento das contribuições;

9. **Fretes** para análise, frete devolução de peças, frete material laboratório, frete peças acessórios, frete remessa/retorno conserto, frete retirada de lodo, **frete entre estabelecimentos** da empresa (coleta/produção e produção/venda) e outros fretes que não se

Original

enquadrariam como frete de venda **por falta de expressa previsão legal, tratar-se-iam de despesas operacionais;**

10. Despesas **com fretes na aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições e com fretes para transporte de embalagens, de bens não enquadrados como insumos** e de bens de uso e consumo;

11. Despesas com **fretes na aquisição de leite *in natura***, pois a aquisição desse produto gera a apropriação de crédito presumido, de modo que o seu respectivo frete não gera direito ao crédito básico, tendo em vista que o crédito sobre fretes nas operações de compras é vinculado ao insumo adquirido;

- Encargos de depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado relacionados no Anexo IV, pelos seguintes motivos:

- creditamento de encargos de depreciação sobre **bens adquiridos anteriormente a 01/05/2004**;

- creditamento sobre diversos itens que são **bens incorporados ao ativo imobilizado, mas não estão ligados diretamente à produção** (armário, balança, bateria, bebedouro, cadeira, caminhão, carrinho para transporte, computador, drive-thru prateleira, empilhadeira, lava botas, materiais para instalação elétrica, mesa, roçadeira, transformador, e máquinas e equipamentos que não são utilizados na produção de bens destinados à venda);

- **falta de elementos probatórios**: não preenchimento de informações essenciais, como CNPJ, número da nota fiscal e denominação social do fornecedor;

- **outros itens**: balança, ampliação plataforma de recepção, armário em aço, cadeira, carrinho, drive-thru prateleira estocagem queijo, empilhadeira, estação de tratamento de efluentes, lava botas, lavador de botas, maquina de enfardar, materiais e mão de obra p/ construção civil, materiais p/instalações elétricas, paleteira, roçadeira, e máquinas e equipamentos **que não são utilizados na produção de bens destinados à venda**.

- devoluções de vendas.

- rateio proporcional - a fiscalização narra que utilizou os percentuais fornecidos pela contribuinte para recalcular o rateio.

Inconformada, a contribuinte **apresentou Manifestação de Inconformidade** (fls 03/60) **contra o Despacho Decisório** emitido, na qual, em apertada síntese, se insurgiu contra a decisão nos seguintes pontos:

- ofensa ao **princípio da não cumulatividade**;

- necessidade de utilização do **novo conceito de insumo**;

- necessidade de reforma do Despacho Decisório nos seguintes itens:

- aquisições de bens para revenda sem pagamento de contribuições - Argumenta que, em face dos critérios de parametrização de seus sistemas informatizados de apuração das contribuições, nos casos em que é apropriado crédito na entrada de mercadorias para revenda, essa mesma mercadoria também sai (venda) com tributação das contribuições. Admite que nos casos elencados pelo agente fiscalizador ocorreu um equívoco na tributação das mercadorias. Requer que o mesmo tratamento dado pela fiscalização nas operações de entrada

Original

também seja dado às operações de saídas, ou seja, se as mercadorias não geram crédito por não estarem sujeitas ao pagamento das contribuições, a sua respectiva venda também não deve ser tributada.

- aquisições de bens e serviços que <u>não se enquadravam no conceito de insumo</u>:

1. **Material de embalagens e etiquetas por serem utilizadas no transporte de mercadorias** - autoridade fiscal não teria conhecimento da atividade da empresa e nem fundamento legal para afirmar que as embalagens não teriam o objetivo de motivar a compra dos produtos nelas acondicionado ou valorizá-los em razão dos materiais e acabamentos empregados. Tais embalagens não se destinariam meramente ao transporte dos produtos elaborados, tendo em vista que possuem rótulos e indicações que visam a motivação da compra pelos seus clientes e que possuem, ao contrário do que afirmou o Auditor Fiscal, a função de valorizar o produto entregue ao cliente;

2. **Material de uso e consumo** (ingredientes), que não se enquadram na categoria de insumos - **peças e materiais para conserto e manutenção de máquinas, equipamentos e instalações industriais; materiais para laboratório e análise do leite e materiais para limpeza industrial** (peças em geral, material de construção e outros itens como argônio, correntes, janelas, brita, dedetização, peças usadas em empilhadeiras, pneus) - Argumenta que todas as peças e materiais glosadas foram contabilizadas como custos de produção, pois não representam acréscimo de vida útil maior do que um ano ou não atingem o valor mínimo para serem contabilizadas no ativo imobilizado;

3. **Amônia e gás ultrasystem** - por sua própria natureza e características, configurar-se-iam como insumos consumidos durante o processo produtivo da indústria de alimentos derivados do leite, sendo essenciais e indispensáveis ao adequado funcionamento de suas linhas de produção;

4. **Combustíveis e derivados** – discorda da tese da fiscalização de que os combustíveis, por serem monofásicos, não lhe confeririam direito a crédito, pois estes produtos estariam sujeitos ao pagamento das contribuições, que ocorreria de forma concentrada no estabelecimento industrial;

5. Aquisições de **produtos para datadores** – tratar-se-iam de insumos consumidos durante o processo produtivo e se integrariam ao produto vendido;

6 Aquisições de **produtos para tratamento de água** – insumo consumido na fabricação dos produtos destinados a venda;

7. Aquisição de **produtos para laboratório** - A Recorrente é indústria de alimentos e, para consecução de suas atividades, mantém **laboratório** destinado à realização de

Original

análises físico-químicas e microbiológicas do leite e da água potável utilizada na industrialização e das condições microbiológicas do processo de fabricação, visando atestar e obter produtos seguros e inócuos para o consumidor final;

8. Aquisição de **materiais para manutenção** – se utiliza as peças na reposição de outras que já se encontram desgastadas pelo uso em máquinas e equipamentos, os quais são utilizados no processo de industrialização dos produtos lácteos comercializados pela Contribuinte, precisando ser repostas regularmente;

9. Frete na **aquisição de insumos** – defende possuir o direito legal de deduzir as despesas referentes a estes fretes, sem especificar os motivos;

10. Frete entre **pontos de coleta e produção - Fretes entre estabelecimentos da empresa e fretes de transferências de leite** (frete remessas e retornos, transferência de insumos de produção entre estabelecimentos, transferência de leite in natura, compra de insumos de produção, custos com remessas e retornos de industrialização por encomenda, legal, Transferência Matéria Prima para a Indústria; Frete com Remessa e Retorno Produtos para Análise; Frete de Transferência Matéria Prima para a Indústria; Frete com Transferência Insumos de Produção; Frete com Transferência Produto Acabado), que não gerariam direito ao crédito PIS/COFINS não cumulativo por falta de previsão - estes fretes seriam essenciais e necessários para viabilizar a sua operação de industrialização e que eles compõem o custo dos produtos vendidos. Destaca que há farta jurisprudência do CARF no sentido de deferir os créditos sobre tais gastos;

11. Fretes na **venda** – a inclusão destes valores na base de cálculo dos serviços utilizados como insumos trata-se de mero equívoco cometido pela Contribuinte, o que não obsta a manutenção dos créditos da Cofins, conforme demonstra na sequência;

12. Fretes em **Operações Diversas** - seriam valores decorrentes de fretes em diversas operações que compõem o custo de produção e foram computados na base de cálculo dos serviços utilizados como insumos;

13 Serviços de **resfriamento de leite** – os valores glosados seriam referentes a serviços de **resfriamento do leite *in natura***, realizados por terceiros, logo após a coleta realizada junto aos produtores do leite. A Contribuinte conta com produtores de leite em regiões longínquas (no litoral e no extremo oeste do Estado de Santa Catarina) onde não há pontos de coleta/resfriamento (estabelecimentos filias) de sua propriedade, motivo pelo qual o serviço é contratado junto a terceiros. Posteriormente, o leite *in natura* armazenado e resfriado nos estabelecimentos de terceiros é transferido aos estabelecimentos industriais da Recorrente, para que se proceda a industrialização e comercialização. Ao contrário do que afirmaria a Autoridade Administrativa, tais serviços se configurariam insumos aplicados na fabricação de laticínios, eis que viabilizam o processamento do leite *in natura* adquirido dos produtores de tais regiões;

Original

14. Serviços de **Análises Laboratoriais** - para consecução de suas atividades, a interessada argumenta que deve realizar análises físico-químicas e microbiológicas do leite e da água potável utilizada na industrialização e das condições microbiológicas do processo de fabricação, visando atestar e obter produtos seguros e inócuos para o consumidor final. Os exames laboratoriais seriam realizadas em laboratório próprio e, também, em laboratórios terceiros, devidamente credenciados pela Divisão de Inspeção de Produtos de Origem Animal;

15. Serviços de **dedetização e remoção de resíduos** - tais serviços fariam parte do processo de industrialização dos produtos comercializados pela Contribuinte e pela natureza da atividade que realiza, sem estes dispêndios não haveria produção;

16. Serviços de **movimentação de insumos** – baldeio de lenha e empilhadeira – tais insumos seriam essenciais à movimentação do parque fabril, sem os quais restaria prejudicado o desenvolvimento e operação do processo produtivo da Contribuinte, revelando a condição de insumo dos mesmos;

17. Despesas de **armazenagem e frete nas operações de venda** – o dispositivo constante no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 seria referente ao **frete na operação de venda**. Seu sentido é amplo e sem quaisquer restrições. O envio do produto final para os pontos de venda é uma etapa essencial à sua comercialização, sem a qual não seria possível fornecê-los às diferentes regiões do país.

- Encargos de depreciação e amortização de bens do ativo imobilizado - Defende que a Autoridade Fiscal teria glosado créditos sobre máquinas e equipamentos sob a justificativa de que não seriam utilizados na fabricação de bens destinados à venda, mas que tal entendimento não seria adequado. Isto porque os bens indicados no relatório de glosas seriam máquinas e equipamentos ligados diretamente ao processo produtivo do leite e derivados. Informa que anexou à manifestação de inconformidade o "Anexo V — Laudo Técnico. Relação Bens Patrimoniais", descrevendo a utilização dos bens no seu processo produtivo.

Requereu a **correção monetária dos créditos** a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimentos até a data de sua efetiva utilização, além do acolhimento integral da defesa e consequente homologadas as compensações vinculadas ao pedido de ressarcimento.

Em 27/04/2021, a 6ª turma da DRJ/06 proferiu o acórdão nº 106-012.685 no qual, por **unanimidade** de votos **deferiu parcialmente a Manifestação de Inconformidade** apresentada pelo interessado**.** Na ocasião **foram revertidas as seguintes glosas**:

- Material de embalagens e etiquetas (Parcialmente. Excetuadas as embalagens para transporte);

- Materiais de usos e consumo e outros produtos utilizados como insumos (ingredientes – cloreto de cálcio, nitrato d sódio e bicarbonato de sódio, amônia e gás ultrasystem);

- Combustíveis e derivados (Parcialmente.);

Original

- **Peças e Materiais para Conserto e Manutenção** de máquinas, equipamentos e instalações industriais (produtos para datadores, produtos para tratamento de água);

- **Materiais para laboratório e análise de leite** (produtos para laboratório e serviços de análises laboratoriais);

- **Materiais para limpeza industrial;**

- **Outros produtos utilizados como insumo**;

- **Serviços e Materiais de Manutenção** (máquinas e envase de leite);

- **Serviços de Resfriamento de Leite**;

- **Serviços de Análise Laboratorial**;

- **Serviços de Manutenção de Máquinas, Equipamentos e Instalações Industriais** (incluídos os serviços de dedetização e desratização);

- **Serviços de Remoção de Resíduos e Produtos para Tratamento de Efluentes** (produtos para tratamento de água, caldeiras e torres);

- **Serviços de Movimentação de Insumos** (baldeio de lenha e serviços de empilhadeira);

- **Frete sobre aquisição de insumos** (Parcialmente);

- **Fretes entre pontos de coleta e produção** (Parcialmente);

- **Fretes em Diferentes Operações** (Transporte na retirada do lodo do tratamento de água e efluentes - lagoas na unidade da Linha Caçador; Transporte da água retirada do poço e destinada à Estação de Tratamento de Água, para posterior utilização no processo produtivo, e da água resultante do processo produtivo destinada à Estação de Tratamento de Efluentes; Transporte na locomoção (guincho/munck) de máquinas, peças e equipamentos dentro de uma unidade ou entre unidades da empresa e Transporte do leite para análise em laboratórios de terceiros, em atendimento às exigências legais);

- Despesas de **Armazenagem e Frete nas Operações de Venda** (fretes na transferência de insumos e produtos acabados);

- **Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado** (Parcialmente – edificação e benfeitorias, glosas em duplicidade, máquinas e equipamentos);

- Direito ao acréscimo de **atualização monetária e juros**.

Irresignada, a parte veio a este colegiado, através do **Recurso Voluntário** de fls 1.496/1.527, no qual alega em síntese **as mesmas questões** levantadas na Manifestação de Inconformidade, **atendo-se, entretanto, apenas aos itens cujas glosas foram mantidas, ainda que parcialmente**:

Voto

Conselheira Ana Paula Giglio, Relatora.

Original

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Do Processo

A Recorrente apresentou Pedido de Ressarcimento de **créditos de Cofins**, vinculado às **receitas de mercado interno não tributável**, referente ao **3º trimestre de 2010**, no valor total de **R$ 5.374.291,55**.

O crédito pleiteado foi **homologado parcialmente** tendo sido **deferido o valor de R$ 4.539.686,68** em razão de irregularidades fiscais. Após o julgamento da Manifestação de Inconformidade, foi deferido crédito adicional, tendo sido **mantidas e contestadas unicamente as seguintes glosas** (além das questões relativas ao conceito de insumo, ônus da prova, **rateio,** pedido de perícia e **atualização monetária**/juros selic e existência de erro material na decisão de primeira instância):

- Bens para Revenda não Tributados (produtos com alíquota zero)**;**

- **Materiais de Embalagem Secundários**;

- Despesas com combustíveis e derivados (Glosas apenas parcialmente revertidas);

- **Materiais e Serviços de Manutenção**;

- Produtos utilizados como Insumos – **Caixas Plásticas**;

- **Frete na Aquisição de Insumos**;

- **Frete entre Pontos de Coleta e a Produção** e **Frete entre estabelecimentos** (Frete na transferência de produto final entre estabelecimentos da empresa);

- **Outras Despesas com Fretes** (transporte na locomoção de máquinas e equipamentos (guincho/munck), fretes de amostras para análise em laboratórios de terceiros):

- **Frete e Armazenagem nas operações de Venda**;

- Encargos de **Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado**.

Da Alegação de Erro Material na Decisão de Primeira Instância

Preliminarmente a recorrente argumenta a existência de erro material no Acórdão da DRJ em relação aos créditos deferidos no trimestre.

Requer a Contribuinte o saneamento dos erros contidos nos quadros demonstrativos dos valores a serem incluídos na base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins,

Original

passando a constar o valor de **R$ 247.586,48** ao invés do valor de **R$ 553.727,81**, informado anteriormente. O referido erro está devidamente descrito através da tabela de fl. 1.503.

Efetivamente, **assiste razão à recorrente neste ponto**. **Ocorreu um equívoco na soma dos valores cujas glosas foram revertidas na decisão *a quo*, o qual deve ser corrigido, conforme pleiteado**.

Do Novo Conceito de Insumo

Conforme mencionado, verifica-se que o **cerne da presente lide** envolve a matéria do **aproveitamento de créditos de PIS** e Cofins apurados no regime não cumulativo e a consequente **análise sobre o conceito jurídico de insumo dentro de nova sistemática** para os itens glosados pela fiscalização. Tais itens serão analisados individualmente no presente voto, em tópicos a seguir.

Cabe inicialmente tecer algumas considerações sobre a forma de interpretação do conceito de insumo a ser adotada neste voto.

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da Cofins foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (Cofins). Em ambos os diplomas legais, o art. 3º, inciso II, autoriza-se a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

O princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais foi também estabelecido no §12º, do art. 195 da Constituição Federal, por meio da Emenda Constitucional nº 42/2003, consignando-se a definição por lei dos setores de atividade econômica para os quais as contribuições sociais dos incisos I, b; e IV do caput, dentre elas o PIS e a Cofins.

A disposição constitucional deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS/Cofins.

Por meio da Instrução Normativa nº 247, de 2002 (com redação dada pelas Instruções Normativas nºs 358/2003- art. 66 e nº 404/2004- art. 8º), a Secretaria da Receita Federal trouxe a sua interpretação dos insumos passíveis de creditamento de PIS/Cofins. A definição de insumos adotada pelos mencionados atos normativos foi excessivamente restritiva, assemelhando-se ao conceito de insumos utilizado para utilização dos créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). As Instruções Normativas RFB nºs 247, de 2002 e 404, de 2004, ao admitirem o creditamento apenas quando o insumo fosse diretamente incorporado ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, aproximando-se da legislação do IPI trouxe critério demasiadamente restritivo, contrariando a finalidade da sistemática da não-cumulatividade das contribuições do PIS/Cofins.

Entendeu-se igualmente impróprio para conceituar insumos adotar-se o parâmetro estabelecido na legislação Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (do IRPJ), pois demasiadamente amplo. Pelo raciocínio estabelecido a partir da leitura dos artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo.

Original

Ultrapassados os argumentos para a não adoção dos critérios da legislação do IPI nem do IRPJ, necessário estabelecer-se o critério a ser utilizado para a conceituação de insumos. O Superior Tribunal de Justiça acabou por definir tal critério ao julgar, pela sistemática dos recursos repetitivos, o recurso especial nº 1.221.170-PR, no sentido de reconhecer a **aplicação de critério da essencialidade ou relevância para o processo produtivo na conceituação de insumo** para os créditos de PIS/Cofins não cumulativos. Em 24.4.2018, foi publicado o acórdão do STJ, que trouxe a seguinte ementa:

> "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 SEGUINTES 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte**."
> (Destacou-se)

O acórdão do REsp, ao ser proferido pela sistemática dos **recursos repetitivos** (tendo já ocorrido o julgamento de embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional), determina que os **Conselheiros já estão obrigados a reproduzir referida decisão**, em razão de disposição contida no Regimento Interno do Conselho**.**

Para melhor subsidiar e elucidar o adequado direcionamento das instruções contidas no acórdão do STJ traz-se a NOTA SEI PGFN/MF nº 63/2018, a qual melhor esclarece a forma de interpretação do conteúdo da decisão do Tribunal:

> "41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao "teste de subtração" para compreensão do conceito de insumos, que se trata da "própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a

Original

> importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte". Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.
> 42. Insumos seriam, portanto, os **bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção**, ou seja, itens **cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes**.
> 43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item como uma aferição de uma "*conditio sine qua non*" para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. **Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte**, sob um viés objetivo."
> (Destacou-se)

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

> "15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.
>
> 16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.
>
> 17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques."

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e possibilidade de emprego indireto no processo de produção (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido). Assim, **para que determinado bem ou serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS/Cofins, imprescindível a sua essencialidade ao processo produtivo ou prestação de**

Original

serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva comprovação destas características. Salienta-se **que a decisão de primeira instância já levou em consideração este conceito de insumo**.

Ônus da Prova

A parte insurge-se contra o fato de que a Autoridade Fiscalizadora **teria glosado créditos presumidos, segundo seu entendimento, sem qualquer comprovação de irregularidade e sem fundamentar suas razões**. Afirma que o ônus da prova seria da fiscalização, vez que teria sido ela quem efetuou a redução destes créditos pleiteados. Em seu entendimento, a autoridade apenas presumiu que a empresa não teria direito a crédito, mas que para **tal deveria se incumbir de comprovar a existência de irregularidades**. Discorre sobre o artigo 373 do Código de Processo Civil, afirmando que caberia à RFB demonstrar que a empresa não teria direito ao crédito ou que os documentos fiscais que o embasam trazem alguma inconsistência ou irregularidade.

Não cabe razão à Recorrente neste ponto.

Nos casos de pedidos de ressarcimento e/ou compensação é obrigação daquele que pleiteia o crédito a demonstração inequívoca de seus direitos. Cabe ao recorrente demonstrar de forma inequívoca o direito pleiteado. Este Conselho adota posição é pacífica no sentido de que o ônus da prova, em pedidos de restituição, ressarcimento e compensação pertence ao contribuinte, maior interessado no pleito, conforme se verifica através das ementas de acórdãos abaixo transcritas:

> ASSUNTO: **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
> Ano-calendário: **2000**
> **COFINS. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.**
> A prova do indébito tributário, fato jurídico a dar fundamento ao direito de repetição ou à compensação, compete ao sujeito passivo que teria efetuado o pagamento indevido ou maior que o devido.
> **VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.**
> As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do crédito alegado para sua apreciação.
> **PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA. COMPROVAÇÃO. ART. 170 DO CTN.**
> O direito à restituição/ressarcimento/compensação deve ser comprovado pelo contribuinte, porque é seu o ônus. A prova, em vista dos requisitos de certeza e liquidez, conforme art. 170 do CTN, o pedido deve ser provido.
> **Processo n°** 10183.908046/2011-92. **Acórdão n°** 3201-005.809. **Relator**: Conselheiro: Laercio Cruz Uliana Junior.

> ASSUNTO: **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
> Data do Fato Gerador: 30/04/2003
> **ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.**
> **Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.**

Original

> **Processo n°** 13819.908819/2012-96 **Acórdão n°** 3002-002.105. **Relator**: Conselheira: Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta.

Decorre deste entendimento que **caberia ao Recorrente apresentar provas e contra provas, a fim de deixar demonstrado de forma clara e transparente o direito pleiteado**. Mas, ainda que assim não o fosse, a Autoridade Fiscalizadora **demonstrou claramente que o crédito foi deferido apenas parcialmente, pois parte dele foi utilizado para cobrir os créditos não reconhecidos** analisados em processo administrativo fiscal apartado (créditos vinculados às receitas de vendas tributadas no mercado interno e créditos presumidos de outros períodos de apuração) e que foram utilizados nas deduções da contribuição a pagar no trimestre em exame neste processo.

Pelo exposto, voto por **negar provimento** ao pleito da Recorrente no que diz respeito ao ônus da prova.

Da Aquisição de Mercadorias para Revenda não Tributadas

A recorrente relata que a autoridade fiscalizadora verificou **apropriação indevida de créditos sobre mercadorias adquiridas para revenda que não estavam sujeitas ao pagamento das contribuições**. Admite que nos casos elencados pelo autoridade **ocorreu um equívoco na tributação das mercadorias**. Todavia, **se o crédito está sendo glosado pelo fato das mercadorias não estarem sujeitas ao pagamento do PIS/Cofins, as receitas decorrentes da sua venda também não deveriam estar sujeitas à tributação**.

Aduz que o arquivo não paginável demonstraria os documentos que teriam sido indevidamente submetidos à tributação e a totalização mensal das receitas desses produtos computada na base de cálculo das contribuições. Desta forma, requer o estorno dos débitos, uma vez que os créditos foram indeferidos. Argumenta, ainda, que a tributação desses itens também poderia ser consultada e constatada diretamente no sistema SPED através da EFD Contribuições transmitida à RFB.

A este respeito, conforme já mencionado no Acórdão da DRJ:

> "a planilha de vendas produzidas pela manifestante, que demonstraria as vendas realizadas com o pagamento indevido das contribuições, **não têm o condão de provar o afirmado**. As provas tem que ser documentais. Por outro lado, **cabe ao sujeito passivo a tarefa de trazer aos autos do processo** os dados que estariam presentes na EFD Contribuições que pudessem comprovar o que se alega, ou seja, demonstrar que tais receitas compuseram a base de cálculo das contribuições e que as respectivas vendas não seriam tributadas. **Não é tarefa do julgamento a instrução do processo com documentos que devem ser produzidos pela própria manifestante**. Registre-se, outrossim, que o fato de **o crédito ter sido glosado na entrada do produto não implica que o tributo pago na venda, ainda que tenha sido realizado de forma indevida, deva ser desconsiderado**. Caso as vendas indicadas pela contribuinte tenham sido realizadas com o pagamento indevido das contribuições, o que não se provou, cabe à contribuinte a tarefa de reapurar os novos valores devidos de PIS/Pasep e de Cofins e retificar as obrigações acessórias correspondentes, o que também não ocorreu."
> (Destacou-se)

Original

Efetivamente, cabe razão à autoridade julgadora de primeira instância. As planilhas apresentadas não se mostram suficientes a fazer provas das alegações trazidas nas peças de defesa. Para demonstrar a tributação (ou não) de determinada mercadoria é necessário que sejam juntados documentos fiscais válidos e que os mesmos sejam trazidos ao processo e indicados para a análise do julgador.

Desta forma, não há como se atender o pleito da recorrente no sentido de que as mercadorias adquiridas para revenda não tributados não fossem sujeitas ao pagamento de contribuições pelo simples fato de que **não há comprovações ou demonstrações de que tal tributação tenha efetivamente ocorrido**.

Dos Materiais de Embalagens

Permaneceram glosadas após a decisão da DRJ apenas a parcela das glosas a este título que eram relativas à **embalagens destinadas ao transporte das mercadorias**, tendo sido revertidas as demais relativas às embalagens de apresentação.

A interessada defende que os itens cuja glosa foi mantida em razão de se tratarem de material de embalagens **não se destinariam apenas ao transporte**, pois garantiriam a integridade dos produtos, os destacando frente aos consumidores, reforçando a noção de insumo. Acrescenta que não há na lei qualquer vedação ao desconto de créditos sobre aquisições de material de embalagem para transporte.

Conforme se verifica nas peças de defesa, **não há divergência em relação ao fato de que as embalagens cujas glosas não foram revertidas são relativas àquelas destinadas a possibilitar/facilitar o transporte** das mercadorias comercializadas.

Tendo por fundamentos os dispositivos legais que regem a matéria, precipuamente o inciso IX, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 20031 , bem como, subsidiariamente, o requisito de utilidade, necessidade ou essencialidade para o escoamento da produção, conclui-se, diferentemente da repartição de origem e da Delegacia de Julgamento, que dão direito a crédito da contribuição não cumulativa os bens e serviços utilizados na embalagem e no transporte dos bens produzidos pela pessoa jurídica, configurando-se itens necessários à distribuição, à armazenagem e à comercialização da produção.

> "**Art. 3º** Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica **poderá descontar créditos calculados em relação** a:
> **I.** bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:
> **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;
> (...)
> **IX. armazenagem** de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor;
> (Destacou-se)

Original

O termo "armazenagem" previsto no referido dispositivo legal não deve ser interpretado como abrangendo apenas os gastos com aluguel de depósitos, ou outros meios similares; primeiramente, porque a lei assim não delimitou ou restringiu. Em segundo lugar, por não se conceber uma operação de armazenagem desprovida de itens relacionados **a embalagem de transporte destinados à proteção da mercadoria, em especial àquelas destinadas à alimentação** que necessitam de cuidados especiais para preservação de sua qualidade, tais como leite, queijos, iogurtes, etc..

Justifica-se, ainda, a apuração de créditos nas aquisições de material de embalagem para transporte pelo fato de que tais bens destinam-se à **preservação das características dos produtos durante o transporte até os pontos de venda.** Por se tratar de produtos destinados à alimentação humana, a realização do seu transporte sem o devido cuidado pode comprometer a sua integridade, o que torna o material de embalagem elemento imprescindível ao escoamento e ao acondicionamento da produção.

Nos termos apontados pelo Recorrente, a produção e a comercialização de produtos alimentícios sujeitam-se a rigorosos controles por parte da Administração Pública, razão pela qual as embalagens de transporte, nesse contexto, não podem ser analisadas apenas sob a ótica da comodidade ou da discricionariedade do produtor.

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nesse sentido, quando do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.125.253, ocorrido em 15 de abril de 2010, amparando-se no conceito de insumo adotado por aquele tribunal, cujo acórdão restou ementado da seguinte forma:

> PROCESSUAL CIVIL TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS NÃO CUMULATIVIDADE – INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA – POSSIBILIDADE – **EMBALAGENS DE ACONDICIONAMENTO DESTINADAS A PRESERVAR AS CARACTERÍSTICAS DOS BENS DURANTE O TRANSPORTE,** QUANDO O VENDEDOR ARCAR COM ESTE CUSTO – É INSUMO NOS TERMOS DO ART. 3º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003.
> 1. Hipótese de aplicação de interpretação extensiva de que resulta a simples inclusão de situação fática em hipótese legalmente prevista, que não ofende a legalidade estrita. Precedentes.
> 2. **As embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte, deverão ser consideradas como insumos nos termos definidos no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 sempre que a operação de venda incluir o transporte das mercadorias e o vendedor arque com estes custos**.
> (Destacou-se)

Portanto, devem ser **revertidas as glosas relativas a material de embalagem para transporte**, mas desde que atendidos os demais requisitos da lei, dentre os quais, terem sido os bens ou serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e tributados pela contribuição na aquisição.

Das Despesa com Combustíveis e Derivados

Original

A fiscalização glosou créditos relativos a diversos tipos de combustíveis sob o fundamento de que são produtos monofásicos e que não são insumos do processo produtivo da manifestante. Após a análise das argumentações da ora recorrente que descreveu a utilização de cada um deles em seu processo produtivo, a autoridade julgadora **reverteu as glosas dos combustíveis com exceção daqueles identificados como <u>óleos e lubrificantes de uso geral</u> por ausência de comprovação de sua utilização no processo produtivo** (ausência de certeza e liquidez do crédito).

Em sua defesa, a recorrente argumenta que tais combustíveis, cujas glosas foram mantidas seriam utilizados em seu processo produtivo:

> "Observe-se que, em alguns casos, a própria descrição dos produtos glosados, por si só, já demonstra a aplicação na manutenção de máquinas e equipamentos, revelando a condição de insumo dos mesmos.
> O parque fabril é o lugar onde a matéria-prima é transformada no produto final. Desta forma, o combustível consumido nas máquinas e equipamentos devem ser caracterizado como insumo, pois seu custo integra o custo final do produto, assim, sua possibilidade de crédito tem previsão expressa na legislação do PIS e da COFINS, não podendo ser excluído da base de cálculo que enseja a apuração dos créditos.
> Como se vê, tais itens são insumos essenciais à lubrificação de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo da Contribuinte."

A despeito das argumentações acima transcritas, **não foram trazidas ao processo quaisquer novas informações, demonstrações ou comprovações de que estes combustíveis "para uso geral" tenham sido efetivamente utilizados pela empresa em seu parque fabril**. A interessada não produziu qualquer prova neste sentido, mesmo após a *decisão a quo* ter mencionado tal necessidade. Limitou-se a reafirmar suas alegações, sem acrescentar nenhuma nova descrição ou demonstração da efetiva utilização destes óleos combustíveis.

Desta forma, **por ausência de comprovação indefere-se o requerimento de reversão das glosas apuradas sobre óleos e lubrificantes de uso geral da empresa.**

Das Despesas com Materiais e Serviços de Manutenção

A Autoridade Julgadora manteve parte das glosas com materiais e serviços de manutenção nos casos de **produtos de uso geral da empresa que não foram de alguma forma ligados à produção ou sem identificação do local de seu uso e/ou sua função** e que, com isso, acarretavam incerteza e iliquidez do crédito pleiteado.

Por sua vez, a recorrente argumenta que tratar-se-iam de peças e serviços empregados na manutenção de máquinas e equipamentos de sua linha de produção e de seu parque fabril. A fim de comprovar tais alegações anexa os mesmo relatórios (Doc. 02 e 03) que havia trazido com a Manifestação de Inconformidade, mencionando que os materiais possuem identificação clara e objetiva quanto à sua aplicabilidade no processo produtivo. Defende, ainda, que alguns itens teriam sido identificados como sendo de "uso geral", pois seriam utilizados em mais de um equipamento ou máquina, sendo usados no processo produtivo de forma geral.

Argumenta que:

Original

> "A Contribuinte **utiliza as peças na reposição de outras que já se encontram desgastadas pelo uso em máquinas e equipamentos**, os quais são utilizados no processo de industrialização dos seus produtos, precisando ser repostas regularmente.
> Do mesmo modo, os serviços incorridos para manutenção e conserto de seus equipamentos são **fundamentais para a continuidade das atividades e para manter as máquinas operando em perfeitas condições**.
> Portanto, não restam dúvidas que os materiais e serviços de manutenção glosados são essenciais ao processo produtivo da Recorrente, pois sem estes as máquinas e equipamentos param, cessando a atividade produtiva da empresa."
> (Destacou-se)

Como mencionado em tópico acima, **o conceito de insumo utilizado pela RFB à época da realização da fiscalização era mais restrito que aquele posteriormente estabelecido pelo STJ e utilizado atualmente**. Especificamente em relação à possibilidade de creditamento sobre dispêndios na aquisição e instalação no ativo produtivo de peças de reposição de itens consumíveis (ordinariamente se desgastam com o funcionamento do ativo) e de contratação de serviços de reparo do ativo produtivo (conserto, restauração, recondicionamento, etc.) perante outras pessoas jurídicas, com ou sem fornecimento de bens, o Parecer Normativo RFB/Cosit nº 5, de 2018, foi claro:

> 87. Perceba-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.
> 88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.
> 89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).
> [...]
> 144. Diante do exposto, exemplificativamente, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos combustíveis consumidos em: a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte, etc. Já em relação a "gastos com veículos" que não permitem a apuração de tais créditos, citam-se, exemplificativamente, gastos com veículos utilizados: a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes; etc.

Na análise do Anexo II do Relatório Fiscal conjuntamente com as informações contidas no laudo técnico acostado aos autos pela Recorrente e "Anexo III - Relação Notas Fiscais Glosas Peças e Materiais para Manutenção" produzido pela manifestante, é possível

Original

verificar que os materiais e peças de manutenção são utilizados em máquinas e equipamentos do processo de produção da empresa.

Oportuno ressalvar que, dada a complexidade do sistema fabril da manifestante, os itens elencados no anexo de glosas da fiscalização, certamente, não serão, em sua esmagadora maioria, utilizados em setores administrativos da empresa. Neste sentido, dada a pertinência dos bens cujos créditos foram glosados com o desenvolvimento do processo produtivo da manifestante é de se concordar com a recorrente, no sentido de que geram créditos no regime não cumulativo do PIS e da Cofins.

Oportuno destacar, outrossim, apenas para corroborar o que se afirmou acima, que, segundo relato da contribuinte, os bens em análise são peças para máquinas utilizadas no processo de pasteurização, esterilização e envase dos produtos lácteos, ou seja, que se desgastam diretamente no processo produtivo; e peças e materiais para manutenções industriais, rubrica que registra os bens utilizados na manutenção das máquinas e equipamentos dos setores secundários, como por exemplo, peças da caldeira, câmaras frigoríficas, máquinas para produção de frio, empilhadeiras.

Embora tal afirmação careça de prova mais robusta, tendo em vista que o "Anexo II - Laudo Técnico" foi produzido por ela própria, entende-se que o conjunto de provas presentes no processo se mostram suficiente para indicar que as **partes, peças e materiais listados no Anexo II são empregados no processo fabril da manifestante**.

Desta forma, devem ser **revertidas as glosas** realizadas sobre os dispêndios ora analisados de despesas com **materiais e serviços para manutenção**.

Das Caixas Plásticas

A Autoridade Fiscal, assim como a Julgadora manteve as glosas de créditos em ralação a **caixas plásticas utilizadas para armazenagem e transporte de queijos**, descritas pela recorrente como **produto utilizado como insumo**. Argumenta na decisão que tais caixas seriam parte do Ativo Imobilizado e não insumo no processo produtivo da empresa.

A Recorrente, por sua vez, entende que: "*a suposição de que tais valores deveriam ser contabilizados no ativo imobilizado, desacompanhada de qualquer elemento de prova, consiste em argumento inovador, o que não deve ser admitido*". Aduz, ainda que as caixas plásticas seriam utilizadas no acondicionamento de queijo durante o processo de produção, para protegê-lo contra contaminações externas e facilitar o seu manuseio. Tratar-se-ia de item essencial e relevante ao processo produtivo, exercendo papel fundamental para integridade dos queijos produzidos.

Abaixo encontra-se, apenas a título de exemplificação, imagem de caixa plástica destinada ao transporte a armazenagem de laticínios.

Original

Tal elemento, como se pode ver, presta-se a múltiplas utilizações, não sendo assim possível considera-lo como insumo na produção da empresa.

O conceito de insumo previsto na legislação, na apuração de créditos a descontar do PIS/Cofins não-cumulativo, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária à atividade da empresa, mas tão somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, **que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda** ou na prestação do serviço, **desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.**

No caso em tela as caixas de plástico não são consumidas em seu uso, podendo ser novamente utilizadas inúmeras vezes. Desta forma, mostra-se pertinente o argumento da Autoridade Julgadora de que tal produto estaria mais afeito a ser enquadrado como bem destinado ao Ativo Imobilizado.

Mantem-se, portanto, as glosas relativas às caixas plástica por considerar que as mesmas não se encaixam no conceito de insumo.

Das Despesas com Fretes

A fiscalização glosou créditos apurados sobre gastos com a aquisição de diversos tipos de serviços que, no seu entender, não se enquadrariam no conceito de insumos por serem **gastos gerais**. Destes, permaneceram mantidos após a decisão de primeira instância algumas **modalidades de despesas com fretes**. Permaneceram mantidas as seguintes glosas:

a) fretes na aquisição de insumos;

b) frete entre os pontos de coleta e a produção e fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa;

c) fretes em operações de venda;

d) fretes em operações diversas.

a) Frete na Aquisição de Insumos

Frete sobre Compra Mercadorias para Revenda e de Matéria Prima (leite in natura)

Original

A autoridade julgadora manteve a glosa destes fretes em razão da existência de **despesas de frete não passíveis de creditamento**, por **inexistência de previsão legal** (aquisição de produtos sem tributação) e **por ausência de liquidez e certeza do crédito** (falta de informações sobre o bem transportado). Ressalta que: "*para que um dispêndio com frete seja passível de creditamento, o produto transportado tem que ser utilizado no processo de produção. Não havendo certeza sobre essa utilização, torna-se impossível manter os créditos*".

A Recorrente argumenta que os fretes aqui tratados se refeririam a operações de remessa e retorno de peças para conserto, frete na compra de máquinas utilizadas na produção e fretes na devolução de mercadorias enviadas para análise laboratorial. Defende que tais operações seria referentes a bens e serviços utilizados como insumos e por este motivo teria amparo legal para efetuar estas deduções.

Entretanto, **o motivo das glosas mantidas não foi a possibilidade de enquadramento (ou não) dos bens com conceito de insumo e sim a falta de tributação do item e a ausência de demonstração a respeito da natureza das despesas frete utilizadas como crédito**. A este respeito a parte não se desincumbiu do ônus de demonstrar a natureza das despesas de frete especificando informações sobre os bens transportados, assim como a efetiva tributação (ou não) destes itens, apesar da menção sobre esta ausência constante na decisão de primeira instância.

Entende-se, portanto, que os **valores de fretes utilizados para transporte de insumos sujeitos à alíquota zero não geram direito a crédito** das contribuições apuradas no regime da não-cumulatividade, por força de determinação legal. Ademais, as autoridades fiscalizadora e julgadora de primeira instância verificaram a **necessidade de demonstração das características dos bens transportados**, as quais não foram supridas pela parte. Por estes motivos, devem **permanecer mantidas as glosas efetuadas a título de despesas com fretes na aquisição de insumos**.

b) Frete entre os pontos de coleta e a produção, fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa e outros fretes de produtos acabados.

A Autoridade Fiscal realizou a glosa dos créditos de PIS/Cofins sobre os fretes incorridos na transferência de insumos, produtos em elaboração e produtos acabados entre estabelecimentos da empresa, bem como de fretes cujo transporte decorreu de outras operações como devolução de mercadorias vendidas, retorno de amostras e transferências de leite

A decisão de primeira instância **reverteu as glosas** referentes ao frete de insumos e produtos em elaboração entre pontos de coleta e a produção, **mantendo a glosa somente da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa ocorrida no mês de fevereiro de 2009**.

No que tange aos dispêndios com fretes, diga-se que a legislação previu a **possibilidade de apuração de créditos tão somente quando relativos a operações de venda**, conforme inciso IX, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, extensível ao PIS nos termos do art. 15 da mesma lei:

Lei nº 10.833, de 2003

Original

> "**Art. 3º** Do valor apurado na forma do art. 2º a **pessoa jurídica poderá descontar créditos** calculados em relação a:
> **I. bens adquiridos para revenda**, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:
> [...]
> **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;
> [...]
> **IX.** armazenagem de mercadoria e frete **na operação de venda**, nos casos dos incisos I e II, **quando o ônus for suportado pelo vendedor**.
> (Destacou-se)

Não há previsão legal para apuração de créditos sobre fretes entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica para transporte de produtos acabados. Esse entendimento inclusive já foi formalizado pela Administração Tributária por meio da Solução de Divergência Cosit nº 26, de 2008:

> **Solução de Divergência nº 26, de 2008**
> "O transporte de produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e ainda de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica **não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins** com incidência não-cumulativa, ainda que esse transporte constitua ônus da empresa que irá vender o produto.
> Os insumos utilizados na atividade de transporte de produto acabado (ou em elaboração) entre estabelecimentos industriais; destes para os centros de distribuição; de um centro de distribuição para outro ou do estabelecimento vendedor para o comprador **não gera direito a crédito a ser descontado da Cofins** apurada de forma não-cumulativa."

Cite-se ainda excerto dessa mesma Solução de Divergência nº 26, de 2008:

> "Com efeito, o que pretendeu o legislador foi afastar a incidência indevida da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor do "frete na operação de venda". Genericamente, só se vende produto que esteja em condição de ser vendido, ou seja, acabado. E aperfeiçoa-se a venda com a transferência da propriedade do produto de uma pessoa jurídica para outra, pela tradição. Como assinalou a SRRF10, não se confunde com "frete na operação de venda" o mero deslocamento de mercadorias de uma unidade para outra, da mesma pessoa jurídica."

No recurso interposto, a contribuinte se insurge contra o conceito de insumos adotado pela RFB, bem como em face do entendimento do que seriam os fretes em operação de venda. Não obstante, o novo contexto jurídico em nada altera a situação da glosa de créditos em tela. Já há muito a Administração Tributária na Solução de Divergência Cosit nº 2, de 2011, fixou o entendimento de que os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos, porquanto relativos a momento posterior ao processo produtivo em si, não podem ser considerados como insumos do processo produtivo. Esse entendimento foi recentemente reiterado no novo contexto jurídico do conceito de insumos pelo citado Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018. Citem-se as ementas/excertos:

> **Solução de Divergência nº 2, de 2011**

Original

> "Contribuição para o PIS/Pasep - Apuração não cumulativa. Créditos de despesas com fretes. Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep."
>
> **Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018**
> "GASTOS POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DO PROCESSO DE PRODUÇÃO OU DE PRESTAÇÃO
> 55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.
> 56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras."

Efetivamente, é de se considerar ocorrida a operação de venda apenas quando da saída do estabelecimento vendedor ao consumidor final, momento em que efetivamente ocorre a transferência de propriedade da contribuinte para o terceiro comprador.

As despesas de frete ora em análise são eminentemente operacionais, não sendo indispensáveis ou mesmo relevantes ao processo produtivo da empresa. Ou seja, os fretes relativos a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa de produto acabado ou entre estes e terceiros quando não há venda do produto representam despesas operacionais da empresa, não podendo ser classificados como insumos. Igualmente, transferência de mercadorias entre seus estabelecimentos ou para estabelecimentos varejistas **não constitui etapa de seu processo produtivo**, razão pela qual o respectivo frete também não enseja crédito de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos

O entendimento da DRJ está de acordo com a orientação firmada no REsp nº 1.221.170/PR pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que não é toda e qualquer despesa que se pode inserir no conceito de insumo para viabilizar a dedução na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS. O direito ao crédito decorre da utilização de insumo que esteja vinculado ao desempenho da atividade empresarial, ou seja, insumo é o que se incorpora ao produto final.

Não é possível atribuir ao frete entre estabelecimentos de produtos acabados a natureza jurídica do crédito de insumo, pois, nesse caso, não existe mais processo de produção e sim processo de logística, através do qual a empresa definirá o melhor meio de escoar sua produção. Portanto, ficam prejudicados os argumentos para sustentar o crédito sobre fretes de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Além do mais, como exaustivamente tratado acima, as despesas de frete somente geram crédito quando relacionadas à operação de venda e desde que sejam suportadas pelo contribuinte vendedor. Não se reconhece o direito ao creditamento de despesas concernentes às

Original

operações de transferências internas das mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, pois tais operações não estão intrinsecamente ligadas às operações de venda. Nessa linha, mostra-se acertada a conclusão de que a recorrente não tem direito de ter reconhecido o aproveitamento com relação aos valores de fretes decorrentes do transporte interno de mercadorias entre os seus estabelecimentos e/ou centros de distribuição e logística (fretes de transferência/intercompany) de mercadorias destinadas à venda.

Após pesquisa jurisprudencial, verificou-se que o Superior Tribunal de Justiça tem **jurisprudência dominante no sentido que as operações de venda não incluem os fretes sobre os produtos acabados**. Segue um resumo da pesquisa jurisprudencial:

> "TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LEIS Nºs 10.637/02 E 10.833/03. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. **DESPESAS DE FRETE RELACIONADAS A TRANSFERÊNCIAS INTERNAS DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA.** CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.
> 1. O direito ao creditamento na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, decorre da utilização de insumo que se incorpora ao produto final, e desde que vinculado ao desempenho da atividade empresarial.
> 2. **As despesas de frete somente geram crédito quando suportadas pelo vendedor nas hipóteses de venda ou revenda. Não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda.** Precedentes.
> 3. "A norma que concede benefício fiscal somente pode ser prevista em lei específica, devendo ser interpretada literalmente, nos termos do art. 111 do CTN, não se admitindo sua concessão por interpretação extensiva, tampouco analógica" (AgRg no REsp nº 1.335.014, CE, relator Ministro Castro Meira, DJe de 08.02.2013) . 4. Agravo regimental desprovido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.386.141 - AL (2013/0170725-4), Rel. Ministro Olindo Menezes, DJe de 14/12/2015)"
> (Destacou-se)

Em conclusão, os dispêndios com fretes incidentes sobre as transferências de produtos acabados não destinados a venda não geram o direito ao crédito de PIS/Pasep e de Cofins.

Verificou-se, ainda, que o entendimento deste Conselho está em conformidade com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que não se reconhece o direito de creditamento de despesas de frete relacionadas às transferências internas das mercadorias para estabelecimentos da mesma empresa, por não estarem intrinsecamente ligadas às operações de venda ou revenda, à luz da legislação federal de regência.

> **COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. POSSIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE**.
> Em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pelo STJ e do Parecer Cosit nº 5, de 2018, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição da COFINS, bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.
> Acórdão nº 9303-010.249 – CSRF / 3ª Turma, Rel. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, voto de qualidade, sessão de 11/03/2020.
>
> **CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. DESCABIMENTO.**

Original

> A sistemática de tributação não cumulativa do PIS e da Cofins, prevista na legislação de regência -Lei 10.637, de 2002 e Lei 10.833, de 2003-, não contempla os dispêndios com frete decorrentes da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos ou centros de distribuição da mesma pessoa jurídica, posto que o ciclo de produção já se encerrou e a operação de venda ainda não se concretizou, não obstante o fato de tais movimentações de mercadorias atenderem a necessidades logísticas ou comerciais. Logo, inadmissível a tomada de tais créditos.
> Acórdão nº 3302-006.350 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Rel. Walker Araújo, maioria, sessão de 12/12/2018.
>
> **FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. FORMAÇÃO DE LOTE PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**
> A transferência de produto acabado a estabelecimento filial para 'formação de lote' de exportação, ainda que se efetive a exportação, não corresponde juridicamente à própria venda, ou exportação, não gerando o direito ao crédito em relação à contribuição.
> Acórdão nº 3401-006.056 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Rel. Tiago Guerra Machado, maioria, sessão de 23/04/2019

Mantém-se aqui, portanto, o entendimento externado nos julgados acima, em razão da **inexistência de fundamento legal** para a tomada de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na não-cumulatividade, em relação a **fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa ou entre a empresa e terceiros quando não destinados a venda**, devendo ser **mantidas as glosas correspondentes**.

c) Despesas de Frete e Armazenagem nas Operações de Venda

A glosas contidas nesta rubrica não se trataram efetivamente sobre operações de venda. Conforme admitido pela própria recorrente em sua peça de defesa, **por equivoco, estas operações foram incluídas nos créditos relativos a frete nas operações de venda. Em realidade tratavam-se de fretes na transferência de produtos finais da unidade fabril para outros estabelecimentos da empresa**.

Desta forma, tais operações já foram analisadas no tópico anterior, devendo permanecer mantidas as glosas em razão de **inexistência de base legal**.

d) Fretes em Operações Diversas

De acordo com a Recorrente, os fretes glosados pela fiscalização decorrentes das seguintes operações:

> "a) Transporte na retirada do lodo do tratamento de água e efluentes - lagoas na unidade da Linha Caçador (glosas revertidas);
> b) Transporte da água retirada do poço e destinada à Estação de Tratamento de Água - ETA, para posterior utilização no processo produtivo, e da água resultante do processo produtivo destinada à Estação de Tratamento de Efluentes – ETE (glosas revertidas);
> **c) Transporte dos funcionários** (glosas mantidas);
> **d) Transporte na locomoção (guincho/munck) de máquinas, peças e equipamentos dentro de uma unidade ou entre unidades da empresa** (glosas mantidas);
> e) Transporte do leite para análise em laboratórios de terceiros, em atendimento às exigências legais (glosas revertidas)."

Original

A decisão de primeira instância **reverteu as glosas** relacionadas ao transporte na retirada do lodo (a), transporte de água (b) e do leite para análise em laboratório (e). Reconheceu, ainda, o direito, em tese ao creditamento das **despesas com transporte de funcionários**, mas no caso em tela **não haveria informações e comprovação a respeito dos funcionários transportados e das funções que exercem na empresa**. **Manteve esta glosa (c) em razão da falta de liquidez e certeza dos créditos**. Ficou **mantida, ainda, a glosa do transporte na locomoção de máquinas**, peças e equipamentos (d) por estes serviços não atenderem aos critérios de essencialidade ou relevância no processo produtivo do leite e seus derivados.

Em seu recurso a parte argumenta que os fretes oriundos do **transporte de máquinas, peças e equipamentos e do transporte de funcionários** constituiriam gastos essenciais ao processo produtivo da Recorrente, uma vez que são necessários à continuidade da atividade empresarial e compõe o custo do produto final, devendo ser assegurado o direito de crédito, eis que constituem-se em verdadeiros insumos. Defende que sua atividade empresarial ficaria comprometida sem estas operações de fretes.

Entretanto, conforme mencionado pela autoridade julgadora de piso não é suficiente que a parte traga estas argumentações. **Se faz necessário que demonstre que tais despesas, por suas características, são efetivamente essenciais ou relevantes a seu processo produtivo, trazendo as informações e documentações necessárias para possibilitar às autoridades confirmar e atender a seus pleitos**.

Em assim sendo, devem permanecer mantidas as glosas englobadas na rubrica fretes em operações diversas em razão da **falta de comprovação**.

Das Despesas com Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

A Autoridade Fiscal glosou créditos sobre edificações (móveis e utensílios, máquinas e equipamentos, equipamentos de informativa) sob o fundamento de que estes não seriam utilizados no processo produtivo da empresa.

A interessada, por sua vez, alega que tais bens **estariam diretamente ligados à produção** do leite e seus derivados tendo, portanto, direito aos créditos relacionados à depreciação.

As glosas de créditos calculados sobre depreciação de bens do ativo imobilizado tiveram três motivações:

- itens identificados como **não passíveis de utilização direta na produção** de lacticínios, que estão indicados no Anexo V;
- bens que têm o **creditamento vedado** pelo art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004, por terem sido adquiridos anteriormente a 01/05/2004 e
- bens constantes na planilha apresentada pela empresa intitulada "Item 04 – Ativo Imobilizado", com **ausência de informações ou descrições**.

Original

Depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens

Permaneceram glosados os encargos de depreciação sobre estantes e prateleiras utilizadas para depósito e estocagem de leite, empilhadeira destinada para movimentação e carregamento de produtos acabados, embaladora strech, gaiolas para túnel de congelamento, entre outros.

A interessada argumenta que todas as máquinas, equipamentos e outros bens glosados seriam utilizados em seu processo produtivo. Tais bens seriam essenciais e relevantes em seu processo produtivo, uma vez que se trataria de bens usados no transporte, armazenamento e estocagem de produtos acabados, conforme fotos e descrições quanto à função exercida pelos bens, anexados aos autos.

Analisando-se o relatório de glosas da fiscalização, constata-se, na coluna "Descrição da Conta Contábil" que foram feitas glosas sobre "máquinas e equipamentos", "móveis e utensílios" e "edificações".

Quanto à base legal para cálculo de créditos sobre depreciação de edificações e de benfeitorias em imóveis, a única condicionante legal para que uma empresa sujeita ao regime não cumulativo do PIS e da Cofins tenha direito a esses créditos é que os imóveis sejam utilizados nas atividades da empresa, conforme abaixo:

> **Lei nº 10.833, de 2003**
> "**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;"

Quanto aos créditos calculados sobre a depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, o inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833, de 2003, e nº 0.637, de 2002, dispõe que:

> "**Art. 3º** Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: sim dispõe o art. 3º das Leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002:
> (...)
> **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;
> (...)
> **§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;"
> (Destacou-se)

Neste caso, como se nota, há uma condicionante adicional, ou seja, de que máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado sejam utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Original

Saliente-se que a expressão "produção de bens destinados à venda", com o advento do Parecer Normativo Cosit RFB nº 5, de 2018, possui um alcance mais abrangente do que até então utilizava a RFB. Sabe-se que o Recurso Especial nº 1.221.170/PR tratou do alcance do disposto apenas no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003. Entretanto, ao fazê-lo, deu à expressão "produção de bens destinados à venda" (comum aos incisos II e VI) interpretação mais extensiva que aquela até então era utilizada. Com o novo entendimento, a "produção de bens destinados à venda" abarca todo o processo de produção, não necessitando que o bem incorporado ao ativo imobilizado seja utilizado diretamente na linha de produção, como anteriormente era interpretado.

Em suma, relativamente ao direito abstratamente considerado, a contribuinte faz jus a créditos de depreciação sobre bens utilizados em edificações e máquinas e equipamentos industriais. **A questão que se apresenta, então, é de ordem probatória**.

No caso, a fiscalização produziu o Anexo IV a partir de informações fornecidas pela contribuinte, indicando os bens cujos créditos foram glosados e os documentos fiscais relacionados. Portanto, a RFB cumpriu com o seu dever de informar ao sujeito passivo o motivo da glosa e quais os créditos foram desconsiderados.

A Manifestante, por sua vez, não produziu prova adicional alguma. Apenas fez incursões teóricas sobre o seu direito, reclamou do conceito restritivo utilizado pela fiscalização e listou algumas poucas máquinas e equipamentos que tiveram os créditos indeferidos. Neste contexto, o único documento passível de utilização para aferição dos créditos passíveis de serem deferidos à manifestante é o Anexo IV produzido pela fiscalização, o qual, como já se disse, teve como origem, pelo que consta dos autos do processo, informações ofertadas pela contribuinte.

Em análise à citada planilha, constata-se que foram calculados créditos sobre depreciação relativa a diversas despesas com locação de equipamentos e serviços de frete e transportes. Tais informações são encontradas a dezenas e aparecem em todos os trimestres em referência.

Há, ainda, dezenas de linhas com informações de créditos apurados sobre despesas com mão de obra, serviços de mão de obra e a diversos outros diversos tipos de serviços (instalação, por exemplo), que podem também estar relacionados à contratação de mão de obra. Os gastos com mão de obra até podem compor o valor de determinado bem a ser depreciado, no entanto, esse mesmo tipo de gasto gerou créditos na condição de serviços utilizados como insumos e não há como diferenciá-los.

Percebe-se, também, o cálculo de créditos sobre despesas denominadas "reajustes de preços" e "reajustes de contratos", os quais, obviamente, carecem de base legal para o creditamento na condição de depreciação ou que a contribuinte demonstrasse melhor a razão pela qual tais reajustes de preços em contratos seriam passíveis de depreciação.

Por outro lado, verifica-se que a contribuinte se creditou, também em dezenas de linhas, sobre gastos com materiais diversos encontrados na planilha com as descrições "materiais para instalações elétricas", "materiais para instalação desnatadeira", "materiais para montagem de grupo gerador" e outras descrições similares. Ocorre que houve créditos apurados sobre centenas de bens (materiais) na condição de bens utilizados como insumos. Em sede de julgamento, é impossível se aferir se há duplo creditamento ou não. Registre-se, outrossim, que há diversos itens depreciados que pertencem a centro de custos como "adm. geral", "almoxarifado", "contabilidade", "RH e Depto Pessoal", "Tecnologia da Informação", "gastos

Original

gerais laboratório", "financeiro", os quais, obviamente, por não estarem ligados ao processo produtivo da manifestante, não geram o crédito pretendido.

Em suma, **diante da ausência de provas produzidas pela contribuinte, que apenas alegou que o ônus *probandi* é da fiscalização**, conclui-se ser impossível se reverter a glosa de qualquer crédito, dada a insegurança que ela causou **ao apurar centenas de linhas de créditos sobre operações que nada têm a ver com o crédito sobre depreciação**.

Assim, embora haja na planilha de glosas referências a bens que possam ter sido utilizados em obras de edificação ou estarem relacionados a máquinas e equipamentos utilizados no sistema produtivo, não há como se dar razão à manifestante dada a imprestabilidade das informações apresentadas à fiscalização e à ausência de esclarecimentos no recurso ora em análise. Além dos dados presentes no processo apontarem para uma tentativa de se depreciar de bens que não têm relação alguma com o direito postulado, além de existir muitos créditos sobre despesas com que não apresentam as informações mais basilares ao direito buscado, existe, ainda, uma grande possibilidade de duplo creditamento. Registre-se, ademais, que a contribuinte não apresentou documentação a respeito dos créditos que poderiam estar corretos, transferindo ao julgamento uma tarefa que é exclusivamente sua, qual seja, a de pinçar do enorme relatório de glosas as operações que poderiam lhe conferir crédito.

Enfim, em face da **ausência de esclarecimentos em sede de recurso e em virtude da baixa qualidade das informações que foram entregues à fiscalização, não há como se reverter qualquer glosa de crédito**.

Bens Adquiridos Anteriormente a 01/05/2004

A Autoridade Julgadora manteve a glosa dos créditos de PIS e Cofins não cumulativos sobre os valores correspondentes aos **encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado adquiridos anteriormente a 01/05/2004,** com fundamento no art. 31, da Lei nº 10.865, de 2004.

A Recorrente entende que a glosa dos créditos calculados sobre os encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 1º/05/2004 não merece prosperar, pois **ofenderia decisão judicial transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança** autuado sob nº 5000489-39.2011.4.04.7203/SC (2009.72.03.000472-8/SC), que tramitou perante a 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Joaçaba/SC (Doc. 04).

Efetivamente a parte impetrou ação judicial a fim de discutir a possibilidade de deduzir as despesas com encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado adquiridos anteriormente a 01/05/2004, conforme demonstram os documentos contidos no Anexo nº 4, dos Documentos não Paginàveis.

Logo, necessário o reconhecimento da concomitância e, consequentemente, a aplicação da Súmula CARF nº 1:

> **Súmula CARF nº 1 "**Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021)."

Original

Fica, portanto, evidenciada a **identidade entre o objeto da matéria julgada pela autoridade judiciária com esta parte do presente Recurso**, de modo a revelar concomitância entre o litigio judicial e o administrativo. Desta forma, **esta questão não pode ser tratada em qualquer instância de julgamento administrativo**, devendo-se acatar a decisão judicial quando transitada em julgado.

Tendo em vista a propositura de ação judicial cujo objeto é idêntico ao que está em discussão neste Conselho, há de se reconhecer a **renúncia à instância administrativa**, de modo que não pode o presente recurso ser conhecido. **Havendo o trânsito em julgado da matéria cabe à unidade de origem aplicar o teor da decisão judicial em seus estritos termos, não podendo ser conhecido o Recurso Voluntário na parte relativa às despesas com depreciação de bens do Ativo Imobilizado, adquiridos anteriormente a 01/05/2004, em razão de concomitância.**

Do Rateio Proporcional

A fiscalização determina que quando a empresa estiver sujeita a mais de um tipo de receita, cumulativa e não cumulativa, os custos e despesas podem ser apropriados com a utilização de dois critérios, a apropriação direta ou o rateio proporcional com base na receita operacional bruta.

A parte defende que **submeteu ao rateio apenas os insumos de uso em comum utilizado na geração de receitas tributadas e não tributadas**, como por exemplo, a energia elétrica a qual foi classificada com a CST 53. Já as embalagens para o leite tributado a alíquota zero, a Impugnante utilizou a CST 51 a qual indica que o crédito é vinculado exclusivamente à receita não tributada. Todas estas informações teriam sido apresentadas detalhadamente nos arquivos digitais fornecidos à autoridade fiscal, bem como declaradas detalhadamente na EFD-Contribuições. Argumenta que a fiscalização teria submetido ao rateio todos os créditos, inclusive aqueles vinculados exclusivamente à receita não tributada.

Reproduz-se abaixo a parte a decisão de primeira instância sobre o tema que se segue em razão de sua pertinência:

> "Sob o espectro jurídico, assiste razão à interessada, isto é, **quando o método escolhido é o rateio proporcional de créditos somente são rateados os custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente às receitas tributadas e não tributadas, ou seja, os dispêndios comuns aos dois tipos de receitas**. Desse modo, as despesas vinculadas apenas a receitas tributadas devem ser a elas atribuídas em sua totalidade e o mesmo deve ocorrer com aquelas vinculadas somente às receitas não tributadas.
> No entanto, diferentemente de processos similares de trimestres anteriores, neste a autoridade manteve os percentuais informados na EFD Contribuições para apurar os créditos, conforme os códigos da situação tributária (CST 50, 51 e 53), tendo utilizado os percentuais de rateio que a contribuinte informou apenas sobre os gastos comuns ao mercado tributado e não tributado.
> Saliente-se, ademais, que na planilha "Demonstrativo de Apuração de Créditos" do Despacho Decisório, a fiscalização, relativamente às rubricas "Bens utilizados como insumos" e "Serviços utilizados como insumos", calculou os créditos em percentuais diferentes daqueles aplicados às demais rubricas, em relação às quais utilizou os indicados pela interessada. Logo, **se ainda assim houve o emprego incorreto de**

Original

> **percentuais na apuração dos créditos, cabe à manifestante indicar de forma precisa qual teria sido o erro e qual seria o percentual correto**." (fl. 526)
> (Destacou-se)

A recorrente, entretanto, **não trouxe ao conhecimento desta instância demonstração de suas alegações de que teria ocorrido emprego incorreto na apuração dos créditos**. Desta forma, deve permanecer mantida a forma de rateio adotada pela autoridade fiscal.

Do Requerimento para Realização de Perícia/Diligência

Finalmente, a recorrente **requer a realização de diligência fiscal**, com vistas a responder os quesitos por ela elaborados, em razão da **controvérsia existente em relação à apuração dos créditos de PIS-importação**, acima mencionada.

Prova (de acordo com Aurélio Buarque de Holanda) é aquilo que atesta a veracidade ou a autenticidade de alguma coisa; uma demonstração evidente. Prova, portanto, serve para confirmar uma afirmativa, quer da Fazenda, quer do Contribuinte com relação aos fatos apresentados.

Diante de um pedido de compensação cabe ao contribuinte apresentar as provas do seu direito creditório.

No processo administrativo fiscal, tem-se como regra que cabe àquele que pleiteia o direito, provar os fatos, prevalecendo o princípio de que o ônus da prova cabe a quem dela se aproveita. Portanto, no caso em apreço, compete ao sujeito passivo. À ora Recorrente, a comprovação de que preenche os requisitos para fruição do ressarcimento, por intermédio da presente compensação.

Ademais, do mesmo modo que o Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece, em seu artigo 9°, a obrigatoriedade da autoridade fiscal traduzir por provas os fundamentos do lançamento, também atribui ao contribuinte, no inciso III, do artigo 16, o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo. Assim, na hipótese da compensação pleiteada, recai sobre a interessada o ônus de provar a pretensão deduzida. Logo, é imprescindível que as provas e argumentos sejam carreados aos autos, no sentido de refutar o procedimento fiscal, se revistam de toda força probante capaz de propiciar o necessário convencimento e, consequentemente, descaracterizar o que lhe foi imputado pelo fisco.

Em resumo: **diligência serve para esclarecer, não para produzir novas provas** cujo ônus caberia ao interessado. A ele cabe o ônus de comprovar as alegações às quais se oponha, sendo inadmissível a mera alegação da existência de um direito.

> **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
> Ano Calendário: 1997, 1998 e 1999
> **PAF. PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**
> A diligência e a perícia não se prestam para produzir provas de responsabilidade das partes ou colher juízo de terceiros sobre a matéria em litígio, mas a trazer aos autos elementos que possam contribuir para o deslinde do processo. Devem ser indeferidos os pedidos prescindíveis para o desfecho da lide.

Original

Processo n° 10730.005293/2003-81. **Acórdão n°** 104-021.032, de 13/09/2005. **Relator**: Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS
Ano calendário: 2003
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.
Cabe ao contribuinte o ônus de comprovar as alegações que oponha ao ato administrativo. Inadmissível a mera alegação da existência de um direito.
PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.
A diligência e a perícia não se prestam para produzir provas de responsabilidade das partes.
Processo n° 10880.907836/2008-98. **Acórdão n°** 3801-001.399, de 21/08/2012. **Relator**: Conselheiro Sidney Eduardo Sthal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002
ÔNUS DA PROVA. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO. DECISÃO RECORRIDA. DILIGÊNCIA. PERÍCIA.
Cabe à recorrente, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, comprovar a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da decisão recorrida. As diligências e perícias não existem para suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim para elucidar questões pontuais mantidas controversas pelo confronto de elementos de provas já trazidos pelas partes. Não cabe à autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pela contribuinte que deixou de produzir a prova adequada para se contrapor efetivamente à decisão recorrida.
Processo n° 13854.000456/2002-41. **Acórdão n°** 3402-006.256, de 26/02/2019. **Relatora**: Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

Neste sentido, **não tendo sido produzidas pela Recorrente as provas que deveria produzir a fim de demonstrar seu direito, não há qualquer caminho, senão votar pelo indeferimento do pedido de diligência.**

Da Correção Monetária

Finalmente, alega que é seu direito ter **os créditos de PIS/Cofins corrigidos monetariamente, a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento** até a data da sua efetiva utilização. Defende que essa questão já teria sido decidida pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso representativo da controvérsia, que reconheceu o direito à correção monetária sobre os créditos de IPI, PIS e COFINS objeto de ressarcimento (REsp nº 1.035.847). Entende que, excedido o prazo máximo de 360 dias da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, a Fazenda Pública passa a ser considerada em mora.

Requer que seja determinada a aplicação da atualização monetária sobre os créditos da seguinte forma:

1. a partir do momento da sua apuração até a data da efetiva compensação; e

2. a partir do momento da sua apuração até a data do efetivo ressarcimento, no que se inclui o **saldo remanescente a ser ressarcido em espécie**, nos termos do §4º, do art. 39, da Lei nº 9.250, de 1995.

Original

No caso ora em análise, a contribuinte pleiteia a atualização monetária de pedido de ressarcimento protocolizado em 12/07/2017, cujo Despacho Decisório, datado de 22/06/2018, e cientificado em 13/07/2018. O pedido de ressarcimento foi analisado após o transcurso do prazo de 360 dias.

Conforme já mencionado na decisão de piso, nos termos da Nota Técnica CODAR/RFB nº 22 de 2021, **deve ser aplicada a taxa SELIC aos créditos de ressarcimento de PIS e de COFINS, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido à parcela do crédito deferido e ainda não ressarcido ou compensado,** considerando Parecer PGFN/CAT nº 3.686, de 2021, em atenção à tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em relação à incidência de juros compensatórios.

Entende-se que é **aplicável diretamente o teor da Súmula CARF nº 154 a este caso concreto, na parte em que fixou a contagem do prazo da mora da Administração a partir do 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro dia), contado da apresentação do pedido de ressarcimento**.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de:

i) **reconhecer o erro material** na decisão de primeira instância;

ii) **indeferir** o pedido de diligência;

iii) no mérito, em **não conhecer de parte do Recurso Voluntário no que diz respeito às despesas com depreciação de bens do Ativo Imobilizado adquiridos antes de 01/05/2004,** em razão de **concomitância** de objeto nas instâncias judicial e administrativa,

iv) na parte conhecida em **dar parcial provimento** ao Recurso Voluntário, revertendo as seguintes glosas:

- material de embalagem;

- peças e materiais para conserto e manutenção de máquinas, equipamentos e instalações industriais,

v) **reconhecer o direito à atualização monetária** de eventuais créditos das contribuições não cumulativas reconhecidos, após escoado o prazo de 360 dias contados a partir da data da formulação do pedido de ressarcimento e

vi) **negar provimento os demais pleitos**.

(documento assinado digitalmente)
Ana Paula Giglio

Original

Original