



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.905349/2011-22
ACÓRDÃO	3401-013.838 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de janeiro de 2025
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO.

Os embargos de declaração servem para esclarecer ambiguidade, obscuridade, contradição, omissão ou erro material. Acolhem-se os embargos para aclarar e retificar a parte dispositiva do acórdão para inserir a reversão da glosa de fretes de produtos acabados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte em face do acórdão nº **3401-010.621**, proferido por esta Turma em 27 de setembro de 2022. Reproduzo a seguir a ementa do acórdão embargado:

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

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

COFINS. CRÉDITO. ATO COOPERATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexistindo pagamento das contribuições não há direito ao crédito básico e, no caso, por Precedente Vinculante, não há incidência das contribuições no ato cooperativo, isto é, de transferência de mercadorias entre associado e associação.

COFINS. FRETE. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Fora a hipótese do frete de venda, o frete segue o regime geral de creditamento das contribuições essencial (como o frete no curso do processo produtivo) ou relevante (como o frete de aquisição de insumos) ao processo produtivo, possível a concessão do crédito.

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. CALCÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Por não se tratar de corretivo para solo, o calcário não é beneficiado com a alíquota zero das contribuições descritas no artigo 1º da Lei 10.925/04, sendo de rigor a concessão de crédito se e quando a operação for tributada (CST01).

COFINS. MATERIAL DE EMBALAGEM. INSUMO. POSSIBILIDADE.

O material de embalagem segue a regra dos demais insumos das contribuições não cumulativas, essencial ou relevante ao processo produtivo (leia-se, da porta de entrada até a porta de saída, inclusive) é insumo, caso contrário, não.

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE

Por integrar o valor do estoque de matéria-prima, é possível a apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de matéria-prima entre estabelecimentos da mesma empresa.

FRETE. INSUMO. POSSIBILIDADE.

Fora a hipótese do frete de venda, o frete segue o regime geral de creditamento das contribuições essencial (como o frete no curso do processo produtivo) ou relevante (como o frete de aquisição de insumos) ao processo produtivo, possível a concessão do crédito.

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. LOCAL DE REGISTRO CONTÁBIL. FALTA DE INTERESSE RECURSAL.

O objeto do processo administrativo fiscal de compensação e ressarcimento é o crédito a ressarcir ou compensar, se uma questão contábil em nada interfere neste montante, esta não deve ser preocupação do julgador.

GLOSA. ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS. POSSIBILIDADE.

Desde que não implique em reformatio in pejus, é possível a alteração do fundamento de glosa de créditos.

COFINS. PERCENTUAL DE CRÉDITO PRESUMIDO. SÚMULA CARF 157.

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

COFINS. CRÉDITO PRESUMIDO. DEDUÇÃO NA ESCRITA NO PERÍODO DE APURAÇÃO.

O crédito presumido da Lei 10.925/04 somente é dedutível no mês de apuração, logo, o saldo não pode ser transportado para meses subsequentes.

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

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

RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA. SÚMULA CARF Nº 125.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.

A Súmula CARF nº 125 deve ser interpretada no sentido de que, no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros apenas enquanto não for configurada uma resistência ilegítima por parte do Fisco, a desnaturar a característica do crédito como meramente escritural.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, o termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco.

Sobre os valores compensados pelo contribuinte (compensação voluntária) e pela Receita Federal (compensação de ofício), ou pagos pela Fazenda Nacional durante este prazo, não deve incidir correção monetária. (Acórdão 3401-008.364)

Alega a Embargante que o acórdão proferido por esta Turma padece dos seguintes vícios:

*O acórdão contém **omissão/erro material** que, se mantida, pode gerar dúvidas no decorrer do processo, bem como na execução do julgado. Vejamos.*

Consoante se depreende da leitura do voto-condutor do acórdão, foi revertida a glosa também em relação ao Frete de Produtos Acabados, conforme se verifica da seguinte passagem, verbis:

*“2.3. Como regra, este relator entende (ao contrário da esmagadora maioria da Turma e desta Casa) que não é possível a concessão de crédito ao **FRETE DE PRODUTOS ACABADOS**, salvo se, e somente se, este se demonstrar essencial ou relevante ao processo produtivo por razões de segurança ou ainda para preservar o produto acabado, como é o caso, vez que tratamos de alimentos que devem ser transportados e preservados no mínimo resfriados*

dos centros produtores até os consumidores, para tornar possível a sua venda e consumo – o que nos leva à reversão da glosa.” (g.n.)

Não obstante a clareza da fundamentação do voto do aresto pela reversão da glosa atinente ao Frete entre Estabelecimentos, a conclusão exarada na parte dispositiva do acórdão não menciona a referida matéria.

Nesse contexto, faz-se mister que o Colegiado se manifeste para corrigir a OMISSÃO/ERRO MATERIAL estampada na parte dispositiva do aresto (“8. Fretes no sistema de parceria e integração, de insumos no curso do processo produtivo”), em comparação com o voto-condutor do acórdão cujo resultado foi também pela reversão da glosa atinente ao Frete entre Estabelecimentos.

Os embargos de declaração opostos foram admitidos conforme Despacho de Admissibilidade para sanar o **“omissão/erro material quanto à identificação da reversão das glosas ao Frete de Produtos Acabados, na parte dispositiva do acórdão e do voto, em comparação com o voto-condutor do acórdão”**.

Desse modo, estes autos foram devolvidos a este Conselho para análise e pronunciamento a respeito da omissão/erro material alegado.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator.

Alega a embargante que o Acórdão nº 3401-010.621 apresenta omissão/erro material na sua parte dispositiva por não conter informações concernentes a concessão de crédito das contribuições para o PIS/COFINS referentes ao **“Frete de Produtos Acabados”**, apesar de constar no voto condutor do acórdão a reversão da referida glosa.

A Fazenda Nacional por intermédio dos Embargos de Declaração apresentado tempestivamente ressalta as diferenças entre o conteúdo da parte dispositiva e do voto condutor conforme bem destacado no Despacho de Admissibilidade abaixo reproduzido:

NO DISPOSITIVO DO ACÓRDÃO:

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para I - reverter a glosa sobre: 1. Serviços empregados na manutenção das máquinas e equipamentos industriais, materiais empregados na manutenção predial das indústrias, materiais para a desinfecção e limpeza das máquinas e instalações industriais, uniformes e materiais de proteção e segurança dos trabalhadores e produtos intermediários utilizados no processo produtivo; 2. Materiais e serviços utilizados na manutenção elétrica do maquinário e materiais e serviços utilizados nas caldeiras e torres de resfriamento; 3. Serviço de tratamento de águas; 4. recipientes

utilizados para o acondicionamento e movimentação interna de produtos semielaborados; 5. serviços de coleta de lixo, conserto de máquinas e equipamentos, fornecimento de água potável, lavagem de uniformes, dedetização e industrialização por terceiros; 6. Calcário utilizado na ração animal quando o calcário tiver a saída tributada pelas contribuições; 7. Ao filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente e aos fretes destes produtos; **8. Fretes no sistema de parceria e integração; 9. Despesas com movimentação dos insumos no curso do processo produtivo; 10. Fretes tributados de mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições;** 11. Despesas com manutenção de poço artesiano; 12. Ativos importados descritos nos moldes da planilha do anexo V da fiscalização; 13. Créditos de depreciação de suínos reprodutores à taxa de 40% ao ano; 14. Papel kraft para leite em pó; 15. Dos créditos presumidos da Lei 10.925/04, fixando a alíquota em 60% do crédito básico; II – corrigir pela SELIC os créditos reconhecidos, do 361º dia após a data do protocolo do PER até a data do efetivo ressarcimento. Vencido no item 7 acima o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que concedia o crédito em maior amplitude. Vencido no item 10 acima o conselheiro Marcos Antônio Borges, que não concedia o crédito. (destaques não originais).

NO VOTO:

2.2. Como regra, este relator entende (ao contrário da esmagadora maioria da Turma e desta Casa) que não é possível a concessão de crédito ao **FRETE DE PRODUTOS ACABADOS**, salvo se, e somente se, este se demonstrar essencial ou relevante ao processo produtivo por razões de segurança ou ainda para preservar o produto acabado, como é o caso, vez que tratamos de alimentos que devem ser transportados e preservados no mínimo resfriados dos centros produtores até os consumidores, para tornar possível a sua venda e consumo – o que nos leva à reversão da glosa. (...)

2.5. A **Recorrente** demonstra com maestria singular que os **FRETES SOBRE O SISTEMA DE PARCERIA** (de acordo com os CFOPs, planilhas e descrição do processo produtivo) **E INTEGRAÇÃO** referem-se ao transporte de aves e suínos (e de rações e medicamentos para estes animais) de um produtor parceiro a outro, para que os animais evoluam e resultem prontos para o abate. Ora, se tratam-se de fretes de aves e suínos para que estes restem prontos para o abate e aves e suínos são, uma e justamente, os principais insumos da **Recorrente**, logo, estes fretes são de insumos.

2.5.1. Claro que poder-se-ia argumentar (como faz a DRJ) que os associados da **Recorrente** são pessoas jurídicas distintas de si, logo, não se trata de frete de insumos. No entanto, como já descrito acima, esta Casa (e esta Turma em particular) também concede o crédito das contribuições ao frete de aquisição de insumos e ao frete para industrialização por encomenda – o que torna, em qualquer caso, de rigor a reversão da glosa.

2.6. O **TRANSPORTE DE INSUMOS NO CURSO DO PROCESSO PRODUTIVO** é essencial ao mesmo. Sem o transporte dos insumos entre filiais o processo produtivo resulta inacabado. Portanto, deve ser concedido o crédito para a **Recorrente** nas despesas com movimentação dos insumos no curso do processo produtivo deste, na forma antedita por este Turma em Acórdão unânime no ponto em questão de Lavra do Saudoso Conselheiro Tiago Guerra Machado (e também concedido pela DRJ no processo 10925.900872/2017-58, diga-se):

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. POSSIBILIDADE Por integrar o valor do estoque de matéria-prima, é possível a apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de matéria-prima entre estabelecimentos da mesma empresa. (Acórdão 3401-006.135)

2.7. A DRJ glosa os créditos de **FRETES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS NÃO SUJEITAS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES**, vez que entende ser possível o creditamento deste tipo de frete apenas e tão somente como custo de aquisição, tese que se encontra superada por esta Turma conforme julgados abaixo: (...)

NO DISPOSITIVO DO VOTO

3. Ante o exposto, admito, uma vez que tempestivo, e conheço do Recurso Voluntário e a ele dou parcial provimento para reverter a glosa sobre:

3.1. *Serviços empregados na manutenção das máquinas e equipamentos industriais, materiais empregados na manutenção predial das indústrias, materiais para a desinfecção e limpeza das máquinas e instalações industriais, uniformes e materiais de proteção e segurança dos trabalhadores e produtos intermediários utilizados no processo produtivo;*

3.2. *Materiais e serviços utilizados na manutenção elétrica do maquinário e materiais e serviços utilizados nas caldeiras e torres de resfriamento;*

3.3. *Serviço de tratamento de águas;*

3.4. *recipientes utilizados para o acondicionamento e movimentação interna de produtos semielaborados;*

3.5. *serviços de coleta de lixo, conserto de máquinas e equipamentos, fornecimento de água potável, lavagem de uniformes, dedetização e industrialização por terceiros;*

3.6. *Calcário utilizado na ração animal quando o calcário tiver a saída tributada pelas contribuições;*

3.7. *Ao filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente E aos fretes destes produtos;*

3.8. Fretes no sistema de parceria e integração;

3.9. Despesas com movimentação dos insumos no curso do processo produtivo;

3.10. Fretes tributados de mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições;

3.11. *Despesas com manutenção de poço artesiano;*

3.12. *Ativos importados descritos nos moldes da planilha do anexo V da fiscalização;*

3.13. *Créditos de depreciação de suínos reprodutores à taxa de 40% ao ano;*

3.14. *Papel kraft para leite em pó;*

3.15. *Dos créditos presumidos da Lei 10.925/04, fixando a alíquota em 60% do crédito básico;*

3.16. *Todos os créditos ressarcíveis devem ser corrigidos pela SELIC do 361º dia após a data do protocolo do PER até a data do efetivo ressarcimento. (destaques não originais).*

No Recurso Voluntário da contribuinte há argumentos concernentes à glosa de fretes em duas parte da peça de defesa. Reproduzo os tópicos atinentes a tais argumentos:

II.1.2. Glosa do Crédito sobre Fretes Relativos a Transferência de Produtos Acabados entre os Estabelecimentos da Cooperativa:

(...)

II.2.2 Glosa de Fretes entre Estabelecimentos da Empresa, Relativos a Envio/Retorno de Industrialização, Armazenagem/Venda, como Frete sobre Transferência de Produto Acabado, sobre Transferência de Insumos, sobre Parcerias Aves, sobre Parcerias Ração, Entre Outros (Item 1, p. 13, do Relatório Fiscal):

O voto condutor do Acórdão de Recurso Voluntário, como bem destacado no Despacho de Admissibilidade, se pronunciou sobre o tema “Frete de Produtos Acabados” conforme trecho reproduzido a seguir:

*2.2. Como regra, este relator entende (ao contrário da esmagadora maioria da Turma e desta Casa) que não é possível a concessão de crédito ao **FRETE DE PRODUTOS ACABADOS**, salvo se, e somente se, este se demonstrar essencial ou relevante ao processo produtivo por razões de segurança ou ainda para preservar o produto acabado, como é o caso, vez que tratamos de alimentos que devem ser transportados e preservados no mínimo resfriados dos centros produtores até os consumidores, para tornar possível a sua venda e consumo – o que nos leva à reversão da glosa. (...)*

Portanto, procedente o argumento apresentado pela Fazenda Nacional, devendo a parte dispositiva do Acórdão ser retificada para acrescentar a reversão da glosa referente a “Frete de Produtos Acabados” nos termos a seguir expostos. Devendo também considera-lo na parte dispositiva do voto condutor.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para I - reverter a glosa sobre: 1. Serviços empregados na manutenção das máquinas e equipamentos industriais, materiais empregados na manutenção predial das indústrias, materiais para a desinfecção e limpeza das máquinas e instalações industriais, uniformes e materiais de proteção e segurança dos trabalhadores e produtos intermediários utilizados no processo produtivo; 2. Materiais e serviços utilizados na manutenção elétrica do maquinário e materiais e serviços utilizados nas caldeiras e torres de resfriamento; 3. Serviço de tratamento de águas; 4. recipientes utilizados para o acondicionamento e movimentação interna de produtos semielaborados; 5. serviços de coleta de lixo, conserto de máquinas e equipamentos, fornecimento de água potável, lavagem de uniformes, dedetização e industrialização por terceiros; 6. Calcário utilizado na ração animal quando o calcário tiver a saída tributada pelas contribuições; 7. Ao filme stretch, as bobinas, o papel kraft e os sacos de papel kraft, as fitas adesivas, o hot melt, as tintas para carimbos, adesivos Jet-Melt, etiquetas adesivas do leite em pó e do composto lácteo, big bags, caixas de papelão e caixas térmicas, fundo de papelão e folhas miolo ondulado para proteção das caixas, pallets nos quais as caixas são empilhadas, tampas das caixas, embalagem de ovos, cantoneiras, os sacos de polipropileno transparente E aos fretes destes produtos; 8. **Fretes de Produtos Acabados**; 9. **Fretes no sistema de parceria e integração**; 10. **Despesas com movimentação dos insumos no curso**

do processo produtivo; 11. Fretes tributados de mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições; 12. Despesas com manutenção de poço artesiano; 13. Ativos importados descritos nos moldes da planilha do anexo V da fiscalização; 14. Créditos de depreciação de suínos reprodutores à taxa de 40% ao ano; 15. Papel kraft para leite em pó; 16. Dos créditos presumidos da Lei 10.925/04, fixando a alíquota em 60% do crédito básico; II – corrigir pela SELIC os créditos reconhecidos, do 361º dia após a data do protocolo do PER até a data do efetivo ressarcimento. Vencido no item 7 acima o conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que concedia o crédito em maior amplitude. Vencido no item 10 acima o conselheiro Marcos Antônio Borges, que não concedia o crédito. (destaques não originais).

Conclusão

Voto em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, nos termos do voto.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior