



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.721954/2016-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.924 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrente KAEFER AGRO INDUSTRIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

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

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

PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições. No entanto, caso se trate de pallets utilizados para o armazenamento de mercadorias no estoque, utilizados pela contribuinte continuamente, isto é, sem que seja remetido no transporte e sem o posterior retorno ou consumo, o pallet deve ser escriturado no ativo e o crédito apurado por despesas de depreciação ou integral, nos termos da lei.

HIGIENIZAÇÃO. LIMPEZA. TRATAMENTO DE EFLUENTES. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com higienização e esterilização de ambientes, máquinas e equipamentos envolvidos no processo produtivo de alimentos, seja por questões sanitárias, seja porque há exigência da legislação.

As despesas com tratamento de efluentes para utilização no processo produtivo também são passíveis de apuração do crédito, por consistirem, também, etapa essencial do processo produtivo.

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003.

A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente.

FRETE. TRANSFERÊNCIA ENTRE FILIAIS. ARMAZÉNS. PRODUTOS ACABADOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

A transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos ou para armazéns geral, bem como os serviços de armazenamento, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE.

Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

CRÉDITO. LABORATÓRIO. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE.

Há possibilidade de apuração de créditos sobre os dispêndios incorridos com exames laboratoriais dos insumos e produtos utilizados pela indústria na produção de alimentos, incluindo os gastos com coleta e transporte do material a ser examinado, constituem custo da produção, essenciais para o desenvolvimento da atividade produtora.

CRÉDITO. ALUGUEL. DEPRECIÇÃO DE EDIFICAÇÕES.

Tanto no que diz respeito às despesas de aluguel de máquinas e equipamentos, quanto às despesas de depreciação de edificações, a lei admite a apuração de créditos das contribuições, sem exigir sua vinculação ao processo produtivo, basta que sejam utilizados para o desenvolvimento da atividade empresarial.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS AGROINDUSTRIAIS.

A partir de 01/01/2011, o direito ao crédito presumido relativo às aquisições de insumo para a produção das mercadorias ou produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, somente é aplicável em relação às receitas de exportação.

CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 125.

No ressarcimento da contribuição não cumulativa não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando as glosas dos créditos das contribuições apuradas sobre despesas com pallets como embalagens, bens e serviços com uniformes e EPI, bens e serviços de higienização e assepsia, bens e serviços para tratamento de efluentes, serviços de armazenamento, fretes de insumos, despesas de aluguel de máquinas e equipamentos, depreciação de edificações. E, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, afastando as glosas do frete de produtos acabados para armazéns e estabelecimentos da mesma empresa. Divergiu o Conselheiro Marcos Roberto da Silva, que negava provimento ao recurso voluntário neste ponto.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se do pedido de ressarcimento de créditos da não cumulatividade da COFINS, PER/DCOMP 06098.01045.190515.1.1.19-9918, por créditos acumulados em operações no mercado interno e nas exportações, em razão da aplicação do artigo 6º da Lei 10.833/2003, artigo 17 da Lei 11.033/2004 e art. 16 da Lei 11.116/2005, bem como créditos presumidos para a agroindústria, nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/2004 e artigo 55 da Lei nº 12.350/2010, referentes ao 1º trimestre de 2015.

O total de créditos requerido representa o montante de R\$ 4.264.269,93. Posteriormente, neste pedido de ressarcimento foram vinculadas 04 declarações de compensação utilizando-se parcialmente do crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno para abater com outros débitos administrados pela RFB.

A tabela abaixo ilustra o cenário:

Crédito da Cofins Não-Cumulativa - Ressarcimento/Compensação		
Código	Descrição	Valor
201	Créd. Vinc. à Receita não tributada no merc. interno - Alíquota Básica	2.551.352,12
301	Créd. Vinc. à Receita de Export. - Alíquota Básica	1.643.607,60
306	Crédito vinculado à receita de exportação – Presumido da Agroindústria	69.310,21
TOTAL		4.264.269,93

- DCOMP nº 02987.29086.190516.1.3.19-6054

Valor Utilizado nesta DCOMP 124.809,20

- DCOMP nº 36295.27411.200616.1.3.19-6038

Valor Utilizado nesta DCOMP 103.469,61

- DCOMP nº 04889.90805.210716.1.3.19-5497

Valor Utilizado nesta DCOMP 1.910,28

- DCOMP nº 14738.00367.150816.1.3.19-0272

Valor Utilizado nesta DCOMP 15.200,00

Conforme Despacho Decisório nº 967/2016, fls. 39-410, foi conferido tratamento manual para a análise de todos os pedidos de ressarcimento. Para a verificação dos créditos, a fiscalização realizou algumas intimações para que a Recorrente apresentasse diversos documentos e arquivos digitais da escrituração fiscal e contábil, bem como a prestar informações acerca das operações que geraram os créditos pleiteados. De se destacar ainda que a apreciação do PER tomou como base as informações constantes do Sistema Público de Escrituração Digital (Sped), especialmente as referentes à Escrituração Fiscal Digital do PIS/Pasep e da Cofins (EFD-Contribuições).

A fiscalização afirma que foi criado o dossiê auxiliar nº 10010.018560/1116-30 onde foram juntados os Termos de Intimação e Respostas à intimação fornecidas pela interessada e também outras solicitações de informações/documentos realizadas através de comunicação eletrônica (e-mail institucional) e respectivas respostas.

Com base em toda essa documentação, a fiscalização realizou a apuração dos créditos de PIS e Cofins realizando glosas nas bases de cálculo dos créditos apurados pela contribuinte, tanto em relação aos gastos com bens e serviços utilizados como insumos da produção, quanto despesas de armazenagem, frete e despesas com máquinas e equipamentos do ativo imobilizado.

Não há explicações, no despacho decisório, sobre a fundamentação das glosas, apenas a informação de que tais rubricas foram glosadas e a fiscalização elaborou uma planilha, anexando aos autos, denominada “Demonstrativos de Glosas”, para evidenciar a glosas realizadas conforme quadro abaixo:

Detalhamento da Base de Cálculo	Janeiro	Fevereiro	Março	SOMA
02.Bens utilizados como insumos	6.458.288,25	5.740.618,12	8.018.277,30	20.217.183,67
GLOSAS DE VALORES (-)	1.193.766,68	1.266.422,88	1.587.281,61	4.047.471,17
RESULTADO	5.264.521,57	4.474.195,24	6.430.995,69	16.169.712,50

Detalhamento da Base de Cálculo	Janeiro	Fevereiro	Março	SOMA
03.Serviços utilizados como insumos	4.663.929,38	4.603.353,37	5.342.675,87	14.609.958,62
GLOSAS DE VALORES (-)	2.314.237,49	2.312.101,66	2.521.116,26	7.147.455,41
RESULTADO	2.349.691,89	2.291.251,71	2.821.559,61	7.462.503,21

Detalhamento da Base de Cálculo	Janeiro	Fevereiro	Março	SOMA
07.Armazenagem de merc. e frete na op. venda	3.555.032,14	3.345.823,30	4.509.232,04	11.410.087,48
GLOSAS DE VALORES (-)	1.658.166,46	1.227.696,04	1.806.239,48	4.692.101,98
RESULTADO	1.896.865,68	2.118.127,26	2.702.992,56	6.717.985,50

Detalhamento da Base de Cálculo	Janeiro	Fevereiro	Março	SOMA
09.Maq. equip. e outros bens inc. ativo imobiliz.	628.733,90	645.353,76	643.701,82	1.917.789,48
GLOSAS DE VALORES (-)	131.293,29	128.593,23	124.986,36	384.872,88
RESULTADO	497.440,61	516.760,53	518.715,46	1.532.916,60

A fiscalização ainda fez considerações e glosas de créditos presumidos relacionados com a atividade agroindustrial. Afirmou que os documentos de aquisição dos insumos sujeitos ao crédito presumido não foram regularmente escriturados na EFD-Contribuições.

26. A interessada foi intimada através do Termo de Intimação Fiscal nº 206/2016, a apresentar demonstrativo de apuração da base de cálculo do crédito presumido da agroindústria de acordo com o que consta nos PER e na EFD – Contribuições, relativamente ao 1º Trimestre de 2015, e da mesma forma demonstrativo de apuração dos percentuais de rateio vinculados à receita tributada no mercado interno, não tributada no mercado interno e de exportação.

27. Em resposta ao Termo de Intimação a interessada apresentou resposta e planilha denominada de Notas Presumido 1º Trimestre 2015 Intimação 206/2016, (...):

28. Como os valores demonstrados pela interessada não coincidiram com o pedido apresentado, eventuais valores excedentes ao pedido não serão considerados e para os valores abaixo do pedido, os valores que excederem, constantes do pedido, não serão considerados, de forma que o pedido possa ser apreciado.

29. Com relação à apuração do crédito presumido pela interessada, em procedimento fiscal anterior e nesta verificação, constatou-se que:

- Que a apuração do crédito presumido pela interessada tomou por base o contido nas Instruções Normativas 660/2006 (que regulamenta dispositivos da Lei nº 10.925/2004) e 1157/2011 (que regulamenta dispositivos da Lei nº 12.350/2010);
- Que, quanto ao Mercado Interno, calculou crédito presumido aplicando o correspondente a 35% das alíquotas básicas sobre produtos vegetais e 60% sobre as entradas de proteína animal; e
- Que, quanto ao Mercado Externo, calculou crédito presumido aplicando o correspondente a 30% das alíquotas básicas sobre todos os insumos contemplados pela legislação.

30. A Lei 10.925 estabeleceu o direito ao crédito presumido nas aquisições de insumos cujos produtos tenham sido destinados tanto ao Mercado Interno, quanto ao Mercado

Externo, e que a Lei 12.350, editada com o fim de incentivar a exportação, substituiu alguns dos benefícios estabelecidos na Lei anterior e suprimiu outros.

(...)

31. Os principais bens produzidos e comercializados pela interessada estão compreendidos nos NCMs 02.03 (carnes de suínos) e 02.07 (carnes de aves) que, como se observa, tornaram-se inaplicáveis no Mercado Interno pela Lei nº 10.925. Adicionalmente, a interessada produz a ração utilizada na alimentação de aves, compreendida no NCM 23.09.90, também citado no mesmo disposto legal e, portanto, também inaplicável no citado mercado.

32. Os benefícios da Lei 10.925 alcançam somente os bens produzidos pela interessada não compreendidos na Lei 12.350, como é o caso dos embutidos (NCM 1601.00.00). (grifei)

(...)

Dos frangos de corte

34. Conforme já observado, os produtores dos bens enquadrados nos NCMs 02.03 (carnes de suíno), 02.07 (carnes de aves) e 23.09.90 (ração) têm direito ao crédito presumido somente da parte dos insumos vinculada à exportação. O crédito correspondente à parte vinculada às vendas no mercado interno não mais existe, desde 01/01/2011, por força do artigo 57 da Lei nº 12.350/2010. Como conclusão, frangos de corte devem ser sumariamente excluídos da lista de insumos com direito ao crédito presumido vinculado às vendas no Mercado Interno. Permanece o direito em relação às vendas no Mercado Externo.

Dos suínos vivos para abate

35. A maior parte dos suínos adquiridos pela interessada foi processada e vendida como carne tanto no Mercado Interno, quanto no Mercado Externo. Uma parte dessa matéria-prima, entretanto, foi encaminhada a terceiros para processamento de embutidos. Esses produtos, depois de prontos, retornaram aos estabelecimentos da interessada e foram comercializados no mercado interno sob o código NCM 1601.00.00. A carne utilizada nesse processo de fabricação gera crédito presumido, em conformidade com a Lei nº 10.925.

Do milho em grãos

36. Produtores dos bens enquadrados nos NCMs 02.03 (carnes de suíno), 02.07 (carnes de aves) e 23.09.90 (ração) têm direito ao crédito presumido somente da parte dos insumos vinculada à exportação. O crédito correspondente à parte vinculada às vendas no mercado interno não mais existe, desde 01/01/2011, por força do artigo 57 da Lei nº 12.350/2010.

37. O milho em grãos, que é utilizado na produção de ração, deve ser sumariamente excluído da lista de insumos com direito ao crédito presumido vinculado às vendas no Mercado Interno. Permanece o direito em relação às vendas no Mercado Externo.

Das aquisições glosadas 38. Os testes aplicados para validação, não da base de cálculo, mas sim dos documentos de aquisição dos insumos, indicaram a glosa de 1.440 itens, no valor de R\$ 18.393.719,24.

39. Os itens retirados da lista e a razão das glosas constam do ANEXO Demonstrativo de Glosas Crédito Presumido MI.

Demonstrativo da base de cálculo apurada (CST 60)

Insumos	JAN	FEV	MAR	Total
Frangos de corte	0,00	0,00	0,00	0,00
Suínos vivos para abate	168.385,26	172.220,52	178.546,32	519.152,10
Milho em grãos	0,00	0,00	0,00	0,00
Base de cálculo apurada	168.385,26	172.220,52	178.546,32	519.152,10
Base de cálculo apurada pela interessada	238.505,14	297.362,85	329.755,63	865.623,62
Base de cálculo glosada	70.119,88	125.142,33	151.209,31	346.471,52

Quanto aos créditos presumidos vinculados às receitas de exportação, CST 62, a fiscalização realizou as considerações a seguir:

Da ração

46. Do total do milho adquirido há uma parte a ser desconsiderada. Trata-se da parte revendida, isto é, não utilizada como insumo na produção de ração e demonstrada no ANEXO Demonstrativo de Crédito Presumido ME.

47. A parte remanescente do item “milho em grãos” mais os “insumos do NCM 2309.9090” foram empregados na fabricação da ração e geram, em princípio, direito ao crédito presumido. Contudo, neste segmento, nem todos os insumos utilizados para a produção de ração preservam esse direito ao crédito. São dois os pontos a serem considerados.

48. O primeiro diz respeito à parte da ração não utilizada na alimentação das aves. A parte vendida não constitui insumo utilizado na produção de aves e deve ser glosada. O segundo está vinculado à remuneração do produtor. A ração destinada à alimentação das aves compõe a remuneração devida ao produtor representada pelo percentual de aves a que o produtor tem direito contratualmente. No sistema de produção integrada, a ração destinada à alimentação das aves é fornecida pela interessada aos seus parceiros produtores. Ao final de cada ciclo produtivo, as aves retornam aos estabelecimentos da interessada para abate, ocasião em que a empresa paga pela parte do lote pertencente ao produtor e sobre ela calcula o crédito presumido.

49. De acordo com os contratos-padrão o percentual de 7%, é o estabelecido nos contratos firmados recentemente. Essa parcela da ração entregue pela interessada ao produtor deve ser destacada e glosada por já estar compreendida na remuneração paga ao produtor que, por sua vez, compõe a base de cálculo dos créditos presumidos. De outra forma, essa parte do insumo estaria sendo computada em dobro.

Dos frangos de corte

50. No Demonstrativo de Crédito Presumido ME, anexo, demonstramos o percentual das vendas dos derivados de frangos destinados aos mercados interno e externo. Os percentuais destinados ao mercado externo foram aplicados à matéria-prima “frangos de corte”, geradora de crédito presumido.

Dos suínos vivos para abate

51. Da mesma forma, tomamos os percentuais das vendas destinadas ao mercado externo, demonstrados no Demonstrativo de Crédito Presumido ME, e aplicamos à matéria-prima “suínos vivos para abate” para apurar a base de cálculo dos créditos presumidos correspondentes.

(...) 53. A apuração mensal dos créditos presumidos relativo ao 1º Trimestre de 2015 encontra-se demonstrada no quadro abaixo.

Demonstrativo da base de cálculo apurada (CST 62)

Insumos	JAN	FEV	MAR	Total
Frangos de corte	1.333.616,35	1.254.356,74	1.601.395,85	4.189.368,94
Suínos vivos para abate	258.802,20	240.145,12	0,00	498.947,32
Milho em grãos	703.942,66	1.404.046,57	2.666.781,27	4.774.770,50
Insumos do NCM 2309.9090	589.094,96	971.169,01	955.113,90	2.515.377,87
Base de cálculo apurada	2.885.456,17	3.869.717,44	5.223.291,02	11.978.464,63
Base de cálculo apurada pela interessada	5.730.938,27	5.956.429,22	8.719.950,55	20.407.318,04
Base de cálculo glosada	-2.845.482,10	-2.086.711,78	-3.496.659,53	-8.428.853,41

Após todas as considerações, apresentou os cálculos para apuração dos créditos, débitos e saldos remanescentes do PIS e da Cofins nos períodos indicados, sendo que o montante passível de ressarcimento representa o saldo credor após as utilizações por desconto ou compensação no mesmo período.

Conclusão

56. Diante de todo o exposto, DECIDO, no exercício das atribuições do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (RFB), conferidas pela Lei nº 10.593, de 2002:

a) reconhecer, em parte, a favor da interessada o direito de crédito no valor de R\$ 2.819.946,60, relativo à Cofins Não-Cumulativa - Ressarcimento/Compensação do 1º trimestre de 2015, conforme demonstrado no quadro abaixo:

COFINS - DEMONSTRATIVO SALDOS DISPONÍVEIS - VALORES A RESSARCIR			
PER Nº	Valor pleiteado	Valor deferido	Valor glosado
06098.01045.190515.1.1.19-9918	4.264.269,93	2.819.946,60	1.444.323,33
Percentual	100%	66,13%	33,87%

b) homologar as declarações de compensação de débitos a seguir discriminadas:

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO APRESENTADAS			
DCOMP Nº	Valor declarado	Valor Homologado	Valor não homologado
02987.29086.190516.1.3.19-6054	124.809,20	124.809,20	-
36295.27411.200616.1.3.19-6038	103.469,61	103.469,61	-
04889.90805.210716.1.3.19-5497	1.910,28	1.910,28	-
14738.00367.150816.1.3.19-0272	15.200,00	15.200,00	-
Valor total declarações compensação	245.389,09	245.389,09	-

c) deferir em parte o pedido de ressarcimento apresentado pela interessada, restando para lhe ser pago em dinheiro o valor de R\$ 1.752.753,71 (um milhão, setecentos e cinquenta e dois mil, setecentos e cinquenta e três reais e setenta e um centavos), considerando que parte do crédito foi utilizado na compensação acima e, ainda, o valor do crédito que lhe foi adiantado, conforme demonstrado no quadro abaixo:

ADIANTAMENTO DO CRÉDITO			
PROCESSO Nº	Crédito apurado	Valor adiantado	Saldo
10935.720341/2016-83	2.574.557,51	821.803,80	1.752.753,71

57. Descabida a incidência de atualização monetária ou juros sobre o crédito objeto do PER, pois vedada expressamente pelo art. 13 da Lei nº 10.833, de 2003.

Notificada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 990-1.039, fundado nos argumentos a seguir sintetizados:

- A não cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS não se submete à legislação do IPI para definição do conceito de insumos, ainda que o legislador ordinário não tenha definido o que são insumos;

- A Receita Federal, ao interpretar e aplicar a legislação fiscal, editando as instruções necessárias à sua execução, disciplinou indevidamente sobre o que se considera por insumos nas Instruções Normativas n. 247/2002 e n. 404/2004;

- A concepção estrita de insumo não se coaduna com a base econômica de PIS e COFINS, cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um serviço, abrangendo outros elementos necessários para a obtenção de receita com o produto ou o serviço;

- O termo insumo representa cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à produção de bens e serviços, com isso, o critério que se mostra mais próximo da noção de receita é o adotado pela legislação do Imposto de Renda, em que os custos e as despesas necessárias para a realização das atividades operacionais da empresa podem ser deduzidos. É o que se extrai dos artigos 290 e 299 do Decreto no 3.000/1999, que definem, respectivamente, custos e despesas operacionais;

- Afirma que os Tribunais Federais e até o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, já superaram o conceito de insumos defendido pela Receita Federal;

- Devem ser considerados como INSUMOS os gastos que, ligados aos elementos produtivos, proporcionam a existência do produto ou serviço, o seu funcionamento, a sua manutenção ou o seu aprimoramento. Sob essa ótica, o insumo pode integrar as etapas que resultem no produto ou serviço, ou até mesmo as posteriores, desde que sejam imprescindíveis ao funcionamento do fator de produção;

- Argumenta também pela essencialidade do gasto para a produção ou prestação de serviços. Existem custos e despesas estritamente vinculados e essenciais à atividade produtiva e econômica, cujo creditamento deve ser reconhecido;

- Descreve seu processo produtivo e junta laudo de descrição e controle do processo produtivo, fls. 428-465;

- Discute os créditos glosados pela Fiscalização. Por representar uma boa síntese dos argumentos de defesa, peço vênha para transcrever a síntese elaborada pela r. decisão de piso:

Cientificada do Despacho Decisório, em 24/11/2016, a interessada, por intermédio de seu representante legal, ingressou com Manifestação de Inconformidade, ressaltando que apresentou pedidos de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, Mercado Interno e de Exportação, e não se conformando com o deferimento parcial de seu pleito, a partir das razões a seguir elencadas.

Inicialmente, no tópico 1. Da Tempestividade, a interessada alega a tempestividade da manifestação de inconformidade, sob o argumento de que ela foi apresentada dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias.

Na sequência, no tópico denominado 2. Da Síntese Fática e do R. Despacho Decisório, a manifestante destaca o objeto social da empresa, conforme previsto na 42ª Alteração Consolidada do Contrato Social, e, também, que realiza operações de exportação e de venda no mercado interno não tributado, tendo, portanto, o direito ao ressarcimento das contribuições (PIS e Cofins) nos termos do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005.

No tópico 3. Dos Fundamentos Jurídicos para o Reconhecimento do Direito Creditório da Manifestante a interessada menciona a juntada de “laudo” de descrição e controle do seu processo produtivo, onde se pode verificar os setores onde são consumidos os insumos, serviços e materiais intermediários, sendo que algumas glosas foram efetuadas deixando de considerar a sua essencialidade no setor da produção ou nas suas fases. Discorre sobre o conceito de insumo que entende ser aplicável à sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins. Diz que a Receita Federal, ao interpretar a legislação aplicável, disciplinou indevidamente sobre o que se considera insumos, extrapolando os limites de sua competência ao fixar uma interpretação restritiva: que essa concepção restrita de insumo não se coaduna com a base econômica das contribuições (PIS e Cofins), cujo ciclo de formação não se limita à fabricação de um produto ou à execução de um serviço, uma vez que abrange outros elementos necessários para obtenção de receita com o produto ou o serviço; que devem ser considerados como insumos todos os gastos que, estando ligados ao processo produtivo, proporcionem a existência do produto ou serviço ou seu funcionamento, manutenção ou aprimoramento; que os insumos podem integrar todas as etapas do processo produtivo, desde que sejam imprescindíveis ao funcionamento do fator de produção; e que os Tribunais Federais e até o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF já superaram o conceito de insumo defendido pela Receita Federal. Ainda, para defesa do direito ao crédito, além de descrever, de forma resumida, o processo produtivo da empresa, ressalta que está apresentando Laudo de Descrição e Controle do Processo (produtivo) para que se tenha maiores subsídios para compreender a estrutura industrial/produtiva da empresa.

Após, no tópico 4. Dos Créditos Glosados pela Autoridade Fiscal, a contribuinte passa a defender individualmente cada uma das glosas efetivadas, nos seguintes termos:

- Bens Utilizados como Insumos:

- Análises Laboratoriais: defende que os gastos que foram objeto de glosa, inclusive valores com a contratação de serviços terceirizados para a realização de análises, são utilizados no laboratório da empresa e são indispensáveis no processo produtivo; que os produtos hidróxido de sódio, clorofórmio pa, sulfato de alumínio, coagulante hidróxido são utilizados em seu laboratório, etapa indispensável do processo produtivo da empresa e sem o qual ou não se obtém o produto nas condições exigidas pelo mercado, ou se elevaria por demais o custo de produção, inviabilizando todo o processo produtivo. Ressalta que vários exames laboratoriais são exigidos pelo Ministério da Agricultura (Mapa) e que o CARF já se manifestou favoravelmente a esse tipo de crédito. Acrescenta que as análises laboratoriais podem ser no sistema de efluentes, na realização da análise da água utilizada na produção avícola, já que a sua atividade (abate de aves) mantém elevado consumo de água, a qual, antes de ser utilizada, deve ser tratada. Nesse sentido, discorre sobre o tratamento da água e pugna pelo direito ao crédito dos produtos nele utilizados, tais como sulfato de alumínio pó, pastilha inativadora de cloro, coagulante de hidróxido de alumínio, enzima tratamento de água e polímero aniônico. Adicionalmente, cita acórdãos do CARF que corroboram sua tese.

- Bens utilizados para higiene e limpeza (sanitária): são insumos indispensáveis para a sua atividade, como: hipoclorito sódio, detergente ácido, detergente alcalino, neutralizante etc. Acrescenta que comercializa produtos de gêneros alimentícios, motivo

pelo qual a assepsia dos veículos frigoríficos é obrigatória, conforme disposição legal, tendo em vista o rigoroso controle sanitário e de qualidade. Essa operação encontra-se devidamente justificada no Laudo de Controle do Processo. Enfatiza que em relação ao material de higiene e limpeza, vem sendo pacificado no âmbito administrativo pelo CARF e pela Receita Federal para fins de tomada de crédito.

- Embalagens de Transporte e Equipamentos de Proteção Individuais: os materiais de embalagem denominados ‘pallets’ são utilizados em uma das fases de processo de produção, destacando decisão proferida pelo CARF; Os Uniformes e Equipamentos de Proteção são utilizados por grande número de funcionários, os quais trabalham em setores onde tanto a legislação, quanto os órgãos e entidades que zelam pela segurança do trabalhador, exigem que estes sejam protegidos com o uso de uniformes diversos, óculos de proteção, botas e vários outros itens. Diz, também, que a fiscalização acabou glosando uniformes e EPIs de setores onde os funcionários exercem contato direto com o produto fabricado, a exemplo da Sala de Cortes. Ademais, menciona acórdão do CARF, favorável à sustentação do direito ao crédito.

- Ferramentas de Aparelhos de Uso Geral: são itens considerados insumos, tendo em vista que são custos necessários para a sua atividade produtiva. Salienta que o termo insumo a ser adotado no presente caso é o da legislação do imposto de renda (art. 290 e 299 do RIR- 99) e que o próprio manual do Dacon concede o suporte para a apropriação desse crédito.

- Manutenção de Florestas: tratam-se de mudas de eucalipto para reflorestamento, seguindo as diretrizes sócio-ambientais que determinam a recomposição de áreas de preservação permanentes, tendo em vista eventuais danos ambientais causados pela exploração de sua atividade industrial e que o CARF já decidiu que os custos com o meio ambiente geram direito ao crédito.

- Manutenção de Frota para Transporte Interno, Manutenção Predial não Aplicado diretamente na Produção: são insumos/produtos que não se desgastam em contato direto com o produto final comercializado, mas são necessários para operacionalização do processo industrial, e que sem o emprego desses insumos a atividade econômica se torna inviável. Diz que realiza o transporte e distribuição dos produtos comercializados e que, para esse fim, necessita realizar a manutenção de sua frota própria, bem como aquisições de óleo diesel, peças e lubrificantes. Cita acórdão do STJ sobre o direito a créditos sobre serviços de manutenção realizados em máquinas, equipamentos, instalações prediais e frota de veículos, como também as Soluções de Consulta nº 106, de 2011, e nº 22, de 2012, sobre o direito ao crédito sobre os serviços de manutenção realizados em máquinas, equipamentos, instalações prediais e frotas de veículos que são destinados a operacionalização da atividade fim da empresa.

- Serviços Utilizados como Insumos:

- Aquisição de Serviços Contratados para Análises Laboratoriais: os serviços contratados, assim como os produtos adquiridos relacionados às análises laboratoriais, são indispensáveis no processo produtivo da empresa e que contrata laboratórios especializados para realização de análise das águas, conforme descrito no Laudo no item “Programa de Autocontrole 05 – Água de abastecimento, disponível no Setor da Garantia da Qualidade”.

- Despesa Comercial sem Direito a Crédito (Custos com Exportação): trata-se de serviço vinculado à operacionalização das exportações (tais como serviço de despacho, de inspeção e monitoramento, de emissão de certificado, dentre outros) que são essenciais à atividade desenvolvida pela empresa e que o CARF em reiteradas decisões entende que são passíveis de creditamento.

- Frete Interno (sobre transferência) – argumenta que, na ausência da regra específica, deve-se aplicar a regra geral do direito ao creditamento, em que o frete entre

estabelecimentos da mesma empresa (para armazenamento de produtos e sobre a transferência de ração e de outros produtos não identificados) não está limitado às operações de venda, uma vez os dispositivos legais (artigos 3º das Lei 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003) admitem claramente o direito ao crédito de frete para o transporte de insumos, produtos acabados ou produtos já vendidos, ou seja, admitem, além dos créditos sobre fretes nas vendas, o direito ao crédito de frete sobre transferências. Nesse sentido, diz que o CARF em recentes decisões vem admitindo o direito ao crédito nesse caso.

- Manutenção de Floresta: trata-se de serviço de reflorestamento cujos argumentos foram anteriormente apresentados em item análogo e que estão intimamente ligados com os insumos adquiridos para o reflorestamento (mudas de eucalipto).

- Manutenção de Frota para Transporte Interno e do Conceito de Não se Aplicar Diretamente na Produção: reitera os argumentos apresentados nas rubricas semelhantes, acrescentado que trata-se de “serviços em veículos” (peça/óleo diesel/lubrificantes) utilizados na reposição ou manutenção dos veículos.

- Não Corresponde a Serviço como Insumo: trata-se de custo de produção as operações com “aluguel de máquina e equipamento” e “serviço de armazenagem” e que já existe posição favorável do CARF e na legislação (inciso IV, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003) que autoriza o direito ao crédito independentemente da atividade onde o equipamento foi empregado, bastando que o equipamento alugado seja utilizado nas atividades da empresa.

- Do Transporte Interno (Fretes): reprisa que os dispositivos legais (artigos 3º das Lei 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003) admitem o crédito de frete para os transportes internos. Apresenta alguns exemplos desse tipo de operação, bem como cópia dos documentos fiscais de suporte.

- Da Higiene e da Limpeza: não há qualquer diferenciação a respeito dos argumentos já desenvolvidos no tópico anterior que diz respeito à aquisição de “bens” como insumos para fins de higiene e limpeza realizada internamente na empresa.

- Dos Serviços de Uniforme e Equipamentos Individuais de Proteção: não há qualquer diferenciação a respeito dos argumentos já desenvolvidos no tópico anterior que diz respeito à aquisição de “bens” como insumos.

- Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda: entende que ao menos essa rubrica deveria ser considerada como “TRANSPORTE INTERNO”, glosa que já foi devidamente combatida em tópico anterior, por corresponder a despesa suportada para o exercício de sua atividade fim.

- Outras Operações:

- Maq. Equip. e Outros Bens Inc. Ativo Imobilizado: diz que não é somente os produtos empregados no “processo de produção” que geram crédito das contribuições, mas, também, outros itens que compõem a estrutura industrial (planta industrial) que são passíveis de crédito em razão da sua depreciação, de tal forma que resta analisar o complexo industrial da empresa como um todo; que apropriou o crédito (7,6%) sobre o valor da nota fiscal, em consonância com o art. 3º, §1º, inciso III, da Lei 10.833/2003; e que a Lei 12.546/2011, determina a utilização de créditos de PIS e de COFINS, integralmente, a partir do mês de sua aquisição no mercado interno, quando se referirem a bens de capital destinados à produção ou a fabricação de produtos.

- Crédito Presumido Vinculado a Vendas no Mercado Interno e Externo – CST 60 e 62 – diz que a fiscalização reconheceu a proporcionalidade no percentual de rateio apresentado, entretanto, não considerou para fins de base de cálculo operações de aquisição dos seguintes insumos: FRANGOS DE CORTE e MILHO EM GRÃOS; mas

que a empresa realizou o aproveitamento do crédito presumido em conformidade com o disposto na legislação de regência, inclusive a Lei nº 12.350, de 2010; ou seja, a contribuinte realiza o crédito dentro da proporcionalidade estabelecida pela legislação, utilizando como base de faturamento as vendas no Mercado Interno Tributada e as Exportações, não se apropriando de crédito nas vendas no mercado interno não tributadas, já que para essas operações e para as exportações não se aplica a regra do art. 57, aplicando-se somente nas operações de mercado interno não tributadas ou isentas.

Salienta que a legislação não realiza a restrição aduzida pela Fiscalização, não havendo vedação ao aproveitamento do crédito presumido do art. 8º da Lei 10.925, de 2004, pelas pessoas jurídicas em relação ao bem adquirido que fosse empregado em produtos sobre os quais não incidam a Contribuição para o PIS ou COFINS, ou que estejam sujeitos a isenção, alíquota zero ou suspensão da exigência dessas contribuições. Entende que se trata da mesma regra que permite a manutenção dos créditos ordinários do PIS/PASEP e da COFINS, determinados com base no artigo 3º das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

Na sequência, no tópico “5. Do Direito à Atualização Monetária – Selic”, a contribuinte pugna pelo direito de atualizar o valor total do crédito a ser ressarcido desde a data a que tinha direito até a data atual, além da Taxa Selic. Argumenta que o posicionamento fiscal lhe impõe perdas imensuráveis e que é injusta a devolução de valores sem correção monetária, uma vez que o estado cobra os seus débitos acrescido de tal rubrica. Acrescenta que o CARF já concedeu esse direito em diversos julgados, consoante ementa de acórdão colacionada no recurso.

Em 16/11/2017, proferido despacho da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB que encaminha o processo para julgamento nessa DRF, em razão da existência de ação judicial determinando a distribuição.

E em 13/07/2018, determinação do juiz da 4ª Vara Federal de Curitiba, deferindo liminar em Mandado de Segurança, para que, no prazo máximo de 30 (trinta) dias, realize todas as diligências e atos necessários à conclusão dos pedidos de Manifestação de Inconformidade de 54 (cinquenta e quatro) processos administrativos fiscais em curso na Delegacia de Julgamento.

Em 08 de agosto de 2018 a 3ª Turma da DRJ/CTA proferiu o Acórdão 06-63.424, fls. 1.228-1.255, para julgar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo a integralidade das glosas nos mesmos fundamentos do despacho decisório:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. CRÉDITOS DE PIS/COFINS NÃO CUMULATIVOS. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

No ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos, não há a incidência de taxa Selic.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015 NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. ESSENCIALIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins, somente geram créditos passíveis de utilização pela contribuinte aqueles custos, despesas e encargos expressamente previstos na legislação, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS AGROINDUSTRIAIS.

A partir de 01/01/2011, o direito ao crédito presumido relativo às aquisições de insumo para a produção das mercadorias ou produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, somente é aplicável em relação às receitas de exportação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 1.279-1.329, repisando todos os argumentos já sustentados em sede de manifestação de inconformidade, apenas ressaltando o conceito de insumos fundado no critério da essencialidade e relevância, conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça manifestado no Recurso Especial nº 1.221.170.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos da legislação, passando-se à análise do mérito.

Verifica-se do despacho decisório que a fiscalização auditou o SPED, os livros contábeis, fiscais e demais documentos, como planilhas, juntadas pela Recorrente durante o procedimento e, como conclusão, realizou diversas glosas relacionadas com os créditos presumidos da agroindústria, tanto no mercado interno, quanto na exportação, nos termos das Leis 10.925/2004 e 12.350/2010.

Também realizou glosas de créditos apurados sobre os gastos com bens e serviços utilizados como insumos, despesas com fretes e armazéns, bem como máquinas e equipamentos escriturados no ativo imobilizado. Ressalte-se que não existe, no relatório do despacho decisório, explicações, detalhamentos ou fundamentação para a realização destas glosas, há apenas um

extenso demonstrativo de glosas anexado ao despacho decisório em fls. 47-360 e nestes demonstrativos há a justificativa da glosa descrita como “motivo”. Para ilustrar, destaco algumas telas destas planilhas:

Glosa dos créditos sobre bens utilizados como insumos (fls. 47-145)

DEMONSTRATIVO DE GLOSAS- BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Mês do Arquivo	Data da Emissão	Natureza da Base de Cálculo do Crédito Descrição	Número da Nota	Descrição da Mercadoria/Serviço	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA	MOTIVO
01/2015	11/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	31	AGUA DEIONIZADA	18.843.747/0001-77	A. L. MESSIAS - ME	487,25	37,03	8,94	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	26/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1692	AGUA DEIONIZADA	16.710.415/0001-69	MUNOMAGUINAS COMERCIO VAREJISTA DE FERR	403,20	30,44	6,65	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22219	CLOROFORMIO PA	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	73,11	5,58	1,21	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	24/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22241	CLOROFORMIO PA	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	768,78	56,81	12,36	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	24/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22241	ALCOOL ETILICO ABSOLUTO 96% PA	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	729,39	55,43	12,03	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	24/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22241	ALCOOL METILICO PA	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	317,67	24,15	5,54	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	24/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22241	ETER ETILICO PA	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	604,78	45,87	9,98	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	24/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22241	ETER ETILICO PA	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	604,78	45,87	9,98	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22219	ACIDO ACETICO P.A	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	47,03	3,57	0,77	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	24/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22241	ACIDO ACETICO P.A	00.587.306/0001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	160,37	12,18	2,65	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	29/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	77011	SULFATO DE ALUMINIO PO	03.337.080/0001-63	CSM PRODUTOS QUIMICOS LTDA	2.810,00	198,38	43,07	BEM DE USO GERAL
01/2015	08/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	77278	SULFATO FERROSO 42%	03.337.080/0001-63	CSM PRODUTOS QUIMICOS LTDA	16.790,00	1.276,04	277,58	BEM DE USO GERAL
01/2015	12/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	77520	SULFATO DE ALUMINIO PO	03.337.080/0001-63	CSM PRODUTOS QUIMICOS LTDA	1.740,00	132,24	28,71	BEM DE USO GERAL
01/2015	12/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	510	TIOSULFATO DE SODIO PENTA HIDRATADO	18.146.629/0001-06	QUIMPAR - EIRELI	5.980,00	454,48	98,67	BEM DE USO GERAL
01/2015	27/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	78182	SULFATO FERROSO 42%	03.337.080/0001-63	CSM PRODUTOS QUIMICOS LTDA	4.830,00	367,08	79,70	BEM DE USO GERAL
01/2015	08/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2403	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	06.885.971/0001-67	MADEIRAS ASSEL LTDA - ME	5.932,60	450,87	97,88	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	08/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	248	PALLETS ONE WAY (1000X1200X135) FUMEADO	04.456.108/0001-44	BIOFINGER INDUSTRIA DE COMBUSTIVEIS DE R	1.800,00	136,80	29,70	EMBALAGEM DE TRANSPORTE

Mês do Arquivo	Data da Emissão	Natureza da Base de Cálculo do Crédito Descrição	Número da Nota	Descrição da Mercadoria/Serviço	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA	MOTIVO
01/2015	15/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	6277	POLIMERO	03.514.724/0001-41	MULTIAGUA COMERCIAL LTDA EPP	2.425,00	184,30	40,01	SISTEMA DE EFICIENTES
01/2015	15/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	165647	POLIMERO NAO IONICO	01.009.681/0003-43	GE WATER & PROCESS TECHNOLOGIES DO BRASIL	830,25	63,10	13,70	SISTEMA DE EFICIENTES
01/2015	15/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	6278	POLIMERO	03.514.724/0001-41	MULTIAGUA COMERCIAL LTDA EPP	2.425,00	184,30	40,01	SISTEMA DE EFICIENTES
01/2015	08/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	77278	SULFATO FERROSO 42%	03.337.080/0001-63	CSM PRODUTOS QUIMICOS LTDA	16.790,00	1.276,04	277,58	SISTEMA DE EFICIENTES
01/2015	27/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	78182	SULFATO FERROSO 42%	03.337.080/0001-63	CSM PRODUTOS QUIMICOS LTDA	4.830,00	367,08	79,70	SISTEMA DE EFICIENTES
01/2015	12/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	510	TIOSULFATO DE SODIO PENTA HIDRATADO	18.146.629/0001-06	QUIMPAR - EIRELI	5.980,00	454,48	98,67	SISTEMA DE EFICIENTES
01/2015	21/10/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	13962	CAMARITA POLIVIS AZUL TAM M	06.940.984/0001-77	TORNATO INDUSTRIA E COMERCIO DE UNIFO	220,00	16,72	3,63	UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO
01/2015	21/10/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	13962	QUARONA-QUARALECO MAC BICO "30"	06.940.984/0001-77	TORNATO INDUSTRIA E COMERCIO DE UNIFO	290,00	19,00	4,13	UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO
01/2015	11/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	72558	PROTECTOR AUDITIVO TIPO CONCHA 2008 - MDO 1428	01.616.363/0001-19	DA ALBERTI DIST DE EQUIP PROT INDV LTDA.	1.014,65	77,11	16,74	UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO
01/2015	17/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	14278	CALÇA BRANCA SF CRUZ VERDE TAM G	06.940.984/0001-77	TORNATO INDUSTRIA E COMERCIO DE UNIFO	84,00	6,38	1,39	UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO
01/2015	17/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	14278	CALÇA BRANCA SF CRUZ VERDE TAM GG	06.940.984/0001-77	TORNATO INDUSTRIA E COMERCIO DE UNIFO	111,00	1,80	0,34	UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO
01/2015	17/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	14278	QUARONA-QUARALECO MAC BICO "30"	06.940.984/0001-77	TORNATO INDUSTRIA E COMERCIO DE UNIFO	120,00	9,90	2,08	UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO

Mês do Arquivo	Data da Emissão	Natureza da Base de Cálculo do Crédito Descrição	Número da Nota	Descrição da Mercadoria/Serviço	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA	MOTIVO
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	289052	FUSIVEL NH000 - 83 AMP 2NA3308	78.718.873/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DZ LTDA.	93,24	7,08	1,54	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	289052	FUSIVEL NH000 - 83 AMP	78.718.873/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DZ LTDA.	93,24	7,09	1,53	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	364	FUSIVEL LAMINA 16 AMP	13.817.947/0001-31	V. A. DO NASCIMENTO FERREIRA ELETROMECAN	0,52	0,04	0,01	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1186	FUSIVEL 03 K	63.745.772/0001-72	RAMOS & NALEVANI LTDA	163,50	12,43	2,70	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	7380	GANCHOS DE POLIACETAL GREFOR CENTRAL AMAR 1081001	01.206.508/0001-63	METALPLASTICOS BERTOLDI LTDA.	235,00	17,86	3,87	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	7380	GANCHOS DE POLIACETAL GREFOR CENTRAL AZUL 1081003	01.206.508/0001-63	METALPLASTICOS BERTOLDI LTDA.	235,00	17,86	3,88	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	7380	GANCHOS DE POLIACETAL GREFOR CENTRAL CINZA 1081006	01.206.508/0001-63	METALPLASTICOS BERTOLDI LTDA.	235,00	17,86	3,88	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	7380	GANCHOS DE POLIACETAL GREFOR CENTRAL VERDE 1081015	01.206.508/0001-63	METALPLASTICOS BERTOLDI LTDA.	235,00	17,86	3,88	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	07/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	38	GAS ARGON EM NTS	00.351.786/0005-45	AIR LIQUIDE BRASIL LTDA	144,54	10,89	2,38	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	82	GAS ARGON EM NTS	00.351.786/0005-45	AIR LIQUIDE BRASIL LTDA	665,88	49,80	10,78	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	4880	IGAS REFRIGERACAO R-401A	007.225.277/0001-41	FURGONEL CAMARAS FRIGORIFICAS E FURGONES	116,85	8,88	1,93	NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO

Glosa dos créditos sobre serviços utilizados como insumos (fls. 146-258)

PB CASCAVEL-PR

DEMONSTRATIVO DE GLOSAS - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Fl. 146

Mês do Arquivo	Data da Emissão	Natureza da Base de Cálculo do Crédito Descrição	Número da Nota	Descrição da Mercadoria/Serviço	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA	MOTIVO
01/2015	26/11/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	15157	SERVICO DE LABORATORIO (ATIVIDADE AVICOLA)	78.350.188/0001-95	FUNDAÇÃO DA UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARA	630,00	47,88	10,40	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	17/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	11149	ANALISES LABORATORIAIS	04.857.370/0001-09	MERCOLAB LABORATORIOS LTDA	285,00	21,66	4,70	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	17/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	33242	SERVICO DE LABORATORIO (ATIVIDADE AVICOLA)	94.086.952/0001-52	LABORATORIO ALAC LTDA	1.555,00	118,18	25,66	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	18/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	11151	SERVICO DE LABORATORIO (ATIVIDADE AVICOLA)	04.857.370/0001-09	MERCOLAB LABORATORIOS LTDA	2.316,00	176,02	38,21	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	31/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	735	SERVICO DE LABORATORIO (ATIVIDADE AVICOLA)	11.000.947/0001-19	ALVES & BARROS ANALISES DE ALIMENTOS LTD	1.298,90	98,72	21,43	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	03/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	4967	SERVICO DE LABORATORIO (ATIVIDADE AVICOLA)	86.787.538/0002-94	LANAL - LABORATORIO DE ANALISES DE ALIM	87,00	6,61	1,44	ANALISES LABORATORIAIS
01/2015	08/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	4339	ANALISES LABORATORIAIS	07.005.636/0001-69	GARIBALDI LTDA	60,00	4,56	0,99	ANALISES LABORATORIAIS

DEMONSTRATIVO DE GLOSAS - SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Fl. 248

Mês do Arquivo	Data da Emissão	Natureza da Base de Cálculo do Crédito Descrição	Número da Nota	Descrição da Mercadoria/Serviço	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA	MOTIVO
03/2015	18/03/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	23277	<N/D>	81.169.302/0001-90	COOP. DOS TRANSPORTADORES AUTONOMOS TOLE	919,00	69,84	15,16	TRANSPORTE INTERNO
03/2015	18/03/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	23259	<N/D>	81.169.302/0001-90	COOP. DOS TRANSPORTADORES AUTONOMOS TOLE	139,60	10,61	2,30	TRANSPORTE INTERNO
03/2015	18/03/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	23270	<N/D>	81.169.302/0001-90	COOP. DOS TRANSPORTADORES AUTONOMOS TOLE	599,08	45,53	9,88	TRANSPORTE INTERNO

Glosa dos créditos sobre armazéns e transporte (fls. 259-303)

Fl. 16 do Acórdão n.º 3301-008.924 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10935.721954/2016-38

PR CASCAVEL DRF
DEMONSTRATIVO DE GLOSAS - ARMAZENAGEM E FRETES

Fl. 259

Mês de Arquivo	Data da Emissão	Registro de Origem da Nota Fiscal	Registro de Origem do Item	Natureza da Base de Cálculo	Descrição complementar	TIPO DE ITEM	PROCESSO OU ÁREA	COMPLEMENTO	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA
01/2015	28/12/2014	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.428.795/0001-21	EDS - TRANSPORTES RODOVIARIO DE CARGAS L	2.211,30	168,08	36,49
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	07.700.344/0001-52	T.M TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA - ME	2.485,40	188,89	41,01
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.428.795/0001-21	EDS - TRANSPORTES RODOVIARIO DE CARGAS L	2.205,00	167,58	36,38
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.428.795/0001-21	EDS - TRANSPORTES RODOVIARIO DE CARGAS L	2.205,00	167,58	36,38
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.431.027/0001-27	ADIELAN MAXIMINO NEIS & CIA LTDA	2.424,00	184,22	40,00
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.431.027/0001-27	ADIELAN MAXIMINO NEIS & CIA LTDA	2.424,00	184,22	40,00

Glosa dos créditos sobre depreciação de máquinas e equipamentos escriturados no ativo imobilizado (fls. 304-360)

DEMONSTRATIVO DE GLOSAS - DEPRECIACAO

CASCAVEL DRF

Fl. 333

Mês	Natureza da base de cálculo - Descrição	Identificação dos bens/grupo de bens incorporados ao Ativo Imobilizado	Origem do crédito - Descrição	Código da conta	Nome da conta	Centro de custos	Centro de custos - Descrição	Descrição complementar do bem	Base de cálculo da Cofins	Valor da Cofins	MOTIVO
02/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	3010201010	FRIGORIFICO GERAL ESPICAO	LAVADORA ALTA PRESSAO 2400 - 220 VOLTS	9,82	0,73	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
02/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	3010201010	FRIGORIFICO GERAL ESPICAO	LAVADORA DE CAIXAS SEMI.	286,35	20,24	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
02/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	3010201080	RECEPCAO AVES VIVAS	LAVADORA DE GAOIAS SEMI.	308,38	23,51	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
03/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	4010301010	PRODUCAO GERAL FRIG	LAVADORA DE ALTA PRESSAO KARCHER MOD H0 1300	27,38	2,08	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
02/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	4010301110	MANUTENCAO GERAL	LAVADORA ALTA PRESSAO 9900 - 380V 6CV	38,92	2,81	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO

DEMONSTRATIVO DE GLOSAS - DEPRECIACAO

CASCAVEL DRF

Fl. 345

Mês	Natureza da base de cálculo - Descrição	Identificação dos bens/grupo de bens incorporados ao Ativo Imobilizado	Origem do crédito - Descrição	Código da conta	Nome da conta	Centro de custos	Centro de custos - Descrição	Descrição complementar do bem	Base de cálculo da Cofins	Valor da Cofins	MOTIVO
03/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Valculos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	4011801010	RESULTADO NAO OPERACIONAL	CAMINHÃO VOLVO VM 260 442R ANO 2010/2011 TIPO TRUCK GRUPO OVERLOS COR BRANCA RENAVAL 27.209367-0 CHASSIS 93KPB3C0AE123602 PLACA ATL - 3759 LOCAL TCO	1.240,85	94,30	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
03/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Valculos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	4011801010	RESULTADO NAO OPERACIONAL	CAMINHÃO VOLVO VM 260 632R ANO 2010/2010 TIPO 4 EIXO GRUPO OVERLOS COR BRANCA RENAVAL 28.409332-5 CHASSIS 93KPB3C1AE123603 PLACA ATS - 6593 LOCAL TCO	1.240,85	94,30	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
03/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Valculos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	4011801010	RESULTADO NAO OPERACIONAL	CAMINHÃO VOLVO VM 260 632R ANO 2010/2010 TIPO 4 EIXO GRUPO OVERLOS COR BRANCA RENAVAL 31.403182-0 CHASSIS 93KPB3C0AE124017 PLACA ATW - 3481 LOCAL TCO	1.304,19	99,12	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
03/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Valculos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	4011801010	RESULTADO NAO OPERACIONAL	CAMINHÃO VOLVO VM 260 632R ANO 2010/2010 TIPO 4 EIXO GRUPO PORCADERA COR BRANCA RENAVAL 27.381048-8 CHASSIS 93KPB3C0AE124034 PLACA ATM - 2893	1.396,44	108,20	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
03/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação)	Valculos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	4011801010	RESULTADO NAO OPERACIONAL	CAMINHÃO VOLVO VM 260 632R ANO 2010/2010 TIPO 4 EIXO GRUPO PORCADERA COR BRANCA RENAVAL 28.720941-9 CHASSIS 93KPB3C0AE124035 PLACA ATS - 6592 LOCAL TCO	1.131,08	85,88	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO

Percebe-se, com isso, que o fundamento das glosas reside na pertinência ou não dos bens, serviços, frete e ativos com o processo produtivo da Recorrente, pautando-se nas Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004, inspiradas na legislação do IPI, tratando o insumo como a matéria prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto ou serviço, desde que os mesmos não estejam incluídos no ativo imobilizado da empresa.

Este conceito, no entanto, resta superado pela jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, confirmado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento, em sede de recursos repetitivos, do REsp nº 1.221.170/PR, que julgou como ilegais as Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004 ao firmar a seguinte tese: “O conceito de insumo deve ser aferido a luz dos **critérios da essencialidade ou relevância**, considerando-se a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte” (grifei):

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 SEQUINTE 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. 30., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

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

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

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) **é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004**, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (grifei)

Da leitura do voto da lavra da Ministra Regina Helena Costa, extrai-se que sua decisão se fundamenta em decisões da Câmara Superior da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, destacando que o contexto da essencialidade ou relevância de uma despesa deve sempre ser analisada em relação à imprescindibilidade para a atividade produtiva (leia-se produção de bens) ou para a prestação de serviços, para que possa ser considerado insumo:

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da **essencialidade** diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável **do processo produtivo ou da execução do serviço**, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a **relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não **indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção**, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

(...) Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com "**Custos Gerais de Fabricação**", englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções,

fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARE, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa. (grifei)

Ressalte-se que a discussão em voga se refere, tão somente, às apurações de crédito correspondente ao 1º trimestre de 2015. Passa-se, então, à análise das glosas, inicialmente às relacionadas com bens e serviços utilizados como insumos, armazéns e fretes e ativos supostamente não relacionados com o processo produtivo, para no passo seguinte, analisar as glosas de crédito presumido.

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS PARA ANÁLISES LABORATORIAIS E SISTEMA DE EFLUENTES

Do demonstrativo de glosas relacionadas com despesas de bens e serviços utilizados como insumos (fls. 47-258), percebe-se que a fiscalização glosou despesas de bens e serviços incorridos com análises laboratoriais e sistemas de efluentes, sob a justificativa de que não estão relacionados com o processo produtivo.

Por sua vez, a Recorrente que a Análise Laboratorial é etapa essencial do processo produtivo, conforme Laudo de Descrição e Controle do Processo anexado em fls. 428-465.

Quanto aos exames laboratoriais, inclusive valores com a contratação de serviços terceirizados para realização das análises, a Recorrente afirmou que as matérias-primas ensacadas, após passarem por pesagem em balança rodoviária, são encaminhadas para a descarga na fábrica de rações. Os ingredientes apenas são recebidos se vierem acompanhados de rótulo, inscrição no serviço de Inspeção Federal, e para os microingredientes é necessário ainda um laudo de análise. Para tanto, é realizada a coleta de amostras representativas para envio ao laboratório e para serem arquivadas no intuito de dirimir dúvidas posteriores por problemas que possam ocorrer com o produto final, restando as matérias primas identificadas para não usos até vinda de laudo das análises de qualidade do produto.

Percebe-se que a análise laboratorial representa etapa indispensável do processo produtivo da empresa e sem o qual ou não se obtém o produto nas condições exigidas pelo mercado e pelo Ministério da Agricultura (MAPA), que exige exames para realização dos testes do PNSA, além de titulação de vacinas, teste de eficiência de desinfetantes, entre outros, sem os quais a Manifestante seria impedida de continuar suas atividades.

Portanto, as despesas referentes às análises laboratoriais, incluindo-se os materiais e os serviços tomados para esta análise obedecem normas técnicas e atendem determinações normativas e de controle da produção, restando vinculadas ao processo produtivo devendo ser afastadas as glosas da Fiscalização.

Afirma, ainda, que as análises laboratoriais também podem se relacionar com o sistema de efluentes, com o desiderato de realizar a análise de água e resíduos sólidos, dessa

forma, realizando o controle da qualidade da água, bem como o controle de efluentes industriais ou sanitários, com o desiderato de tornar eficiente o tratamento de esgoto.

Tais procedimentos de tratamento de suprimento pode ser extraído do descritivo do processo produtivo juntado aos autos:

2) SUPRIMENTO DE ÁGUA:

A água utilizada para o abastecimento do abatedouro é captada de poços artesianos com profundidade entre 95 e 250 metros localizados (subterrâneos) totalizando 184.700 litros de água por hora disponível para a unidade frigorífica. Para a distribuição de água, a unidade possui reservatórios específicos para cada área. A potabilidade da água é garantida através do tratamento de adição de cloro para controle microbiológico. A descrição mais detalhada do sistema de distribuição e tratamento bem como todo o controle da qualidade através de monitoramento e análises laboratoriais está descrito no Programa de Autocontrole 05 – Água de abastecimento, disponível no Setor da Garantia da Qualidade.

Em sede de Recurso, afirmou, em síntese:

A atividade desenvolvida pela Recorrente mantém um elevado consumo de água, sendo que é obrigatório o tratamento da água antes de utilizar no abate das aves. Portanto, a exemplo dos produtos glosados citam-se os seguintes: SULFATO DE ALUMÍNIO PO; PASTILHA INATIVADORA DE CLORO; COAGULANTE DE HÍDROXIDO DE ALUMÍNIO; ENZIMA TRATAMENTO DE ÁGUA; POLÍMERO ANIÔNICO. Todos esses produtos são utilizados no tratamento da água (importante ressaltar que tais produtos foram glosados pela i. Autoridade Fiscal).

No tratamento de água utiliza-se de uma dosagem de **sulfato de alumínio**, agente que acelera o processo de floculação, a mistura destes agentes à água se faz na própria tubulação.

A água segue para os tanques de **coagulação** onde ocorre a reação com os agentes dosados, na sequência a água segue para o tanque de floculação onde ocorre a aglutinação dos sólidos em pequenos flocos, a etapa seguinte consiste em decantar o material floculado, este material é frequentemente drenado dos decantadores, para não comprometer seu funcionamento, na sequência a água passa pelos filtros, equipamento composto por diversas camadas de material filtrante, seu objetivo é reter qualquer partícula que ainda tenha passado pelo processo de decantação.

O processo é concluído **adicionando-se cloro** no tanque, atuando como agente bactericida, depois desta adição a água fica estocada em cisternas até a utilização nos processos industriais.

Num resumo desse processo, conforme parágrafos acima, todos os produtos glosados pela i. Autoridade Fiscal são utilizados no tratamento da água para torná-la apta ao consumo do processo de produção avícola.

(...)

Ademais, mediante a análise pormenorizada da planilha de “Demonstrativo de Glosas” efetuadas pela i. Autoridade Fiscal percebe-se que numa oportunidade determinado insumo é classificado como “bem de uso geral”, contudo, em outra ocasião, este mesmo insumo é classificado como “Sistema de Efluentes”. (...)

Destarte, inobstante a i. Autoridade Fiscal tenha denominado “bens de uso geral”, essa interpretação é totalmente equivocada, ou melhor, é espécie do gênero “SISTEMA DE EFLUENTES”.

Então, o que seria “bens de uso geral”, deve ser entendido como produtos utilizados exclusivamente no tratamento da água que é utilizado na produção avícola.

Desta feita, deve-se reverter as glosas de crédito apurado sobre as despesas com bens e serviços para análises laboratoriais e tratamento de efluentes, por consistirem insumos da atividade produtiva.

BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS PARA HIGIENE E LIMPEZA (SANITÁRIA)

A fiscalização excluiu da base de cálculo dos créditos custos com aquisições de bens utilizados na higienização e esterilização de ambientes envolvidos no processo produtivo. A fundamentação, segundo relatório fiscal, reside na interpretação restritiva que se dava ao conceito de insumos.

Em sede de defesa a Recorrente argumenta que a higienização de seus equipamentos e ambientes vinculados ao processo produtivo constitui etapa essencial da produção de alimentos, atendendo, inclusive, normas sanitárias. Com isso, é necessário realizar a higienização e esterilização nas áreas de recepção de animais, abate, corte, evisceração e etc., sendo necessária, inclusive, a assepsia dos veículos frigoríficos.

Exemplificativamente, conforme o próprio demonstrativo de glosas elaborado pela fiscalização (fls. 47 e seguintes), temos:

01/2015	12/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2310	ACIDO PERACETICO (BRACOL BRACSAN-PERATEC)	01.864.6800001-54	CLEAN TEC COMERCIO DE PRODUTOS PARA LIMP	472,84	35,92	7,86	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	22/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2310	ACIDO PERACETICO (BRACOL BRACSAN-PERATEC)	01.864.6800001-54	CLEAN TEC COMERCIO DE PRODUTOS PARA LIMP	472,84	35,92	7,86	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1589	SACO PI LUXO 100 LITROS (PACOTE C100UND)	07.336.2750001-40	SIMONE APARECIDA CHRISTALINO TEARDOSSI	366,43	27,85	6,05	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	29/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	26305	SANDET 82 / LP-05 DETERG ALVEJANTE PI ROLUPAS (20KG)	65.074.2130003-75	NIPPON CHEMICAL IND. E COM. DE SANEANTES	218,51	16,81	3,65	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	05/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	13638	SANDET 82 / LP-05 DETERG ALVEJANTE PI ROLUPAS (20KG)	10.805.4610001-85	GOJOUN COMERCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA	6.995,50	463,26	100,58	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	07/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	17216	SANDET 82 / LP-05 DETERG ALVEJANTE PI ROLUPAS (20KG)	77.688.2670001-62	MAKROQUIMICA PRODUTOS QUIMICOS LTDA.	1.375,20	104,31	22,85	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	10/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2557	KALYCLEAN CLOR-G (ALVEJANTE PI ROLUPAS)	05.772.6820001-74	KALYOSITE COM DE PROD DE HIG E LIMPEZA L	2.962,00	194,71	42,27	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	12/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	17367	DETERGENTE ALVEJANTE PI ROLUPAS 50L	77.688.2670001-62	MAKROQUIMICA PRODUTOS QUIMICOS LTDA.	1.578,20	119,94	26,04	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	30/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	13638	SANDET 82 / LP-05 DETERG ALVEJANTE PI ROLUPAS (20KG)	10.805.4610001-85	GOJOUN COMERCIO DE PRODUTOS DE LIMPEZA	467,64	37,08	8,04	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2313	DECAPANTE - FOSFATIZANTE E DESINCORANTE	01.864.6800001-54	CLEAN TEC COMERCIO DE PRODUTOS PARA LIMP	725,40	55,13	11,92	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	460516	GEL DECAPANTE PI SOLIDA INOX	76.635.6820001-62	JO. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	141,78	10,77	2,34	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2557	KALYCLEAN CLOR-G (ALVEJANTE PI ROLUPAS)	05.772.6820001-74	KALYOSITE COM DE PROD DE HIG E LIMPEZA L	2.962,00	194,71	42,27	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	19/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2557	KALYCLEAN KALYAV PRE	05.772.6820001-74	KALYOSITE COM DE PROD DE HIG E LIMPEZA L	829,50	71,43	15,51	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	07/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	17216	DETERGENTE LIQ REMOV. FERRUGEM CNEUTRALIZ-REMOFEE	77.688.2670001-62	MAKROQUIMICA PRODUTOS QUIMICOS LTDA.	494,64	35,31	7,68	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	07/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	17216	NEUTRALIZANTE	77.688.2670001-62	MAKROQUIMICA PRODUTOS QUIMICOS LTDA.	839,43	63,80	13,85	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	07/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	17316	NEUTRALIZANTE PI ROLUPAS/REMOGRAX DLJ B80 20L	77.688.2670001-62	MAKROQUIMICA PRODUTOS QUIMICOS LTDA.	654,27	49,72	10,78	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	10/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2557	NEUTRALIZANTE PI ROLUPAS/REMOGRAX DLJ B80 20L	05.772.6820001-74	KALYOSITE COM DE PROD DE HIG E LIMPEZA L	247,80	16,84	4,08	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	77360	HIPOCLORITO SODIO 10% P/L 88 GZ 20 QZ 50 KG	03.337.6800001-43	CIN PRODUTOS QUIMICOS LTDA	1.215,00	92,34	20,05	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	24/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	22241	ALCOOL ETILICO ABSOLUTO 99% PA	00.587.3800001-77	COMERCIO DE INSTRUMENTOS CIENTIFICOS ADR	739,39	55,43	12,03	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	06/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	8949	AGUA SANITARIA	13.791.3900001-67	SP COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA	467,38	35,52	7,71	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	06/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	8949	SABAO EM PQ	13.791.3900001-67	SP COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA	1.460,96	111,03	24,11	HIGIENE E LIMPEZA
01/2015	10/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2309	DESINFETANTE PINHO - GL 2/ 50 LITROS	01.864.6800001-54	CLEAN TEC COMERCIO DE PRODUTOS PARA LIMP	330,00	17,60	3,88	HIGIENE E LIMPEZA

Conforme Laudo de Controle do Processo Produtivo anexado aos autos, todos os ambientes devem ser devidamente higienizados. Deste mesmo descritivo é possível perceber o procedimento utilizado para a higienização dos caminhões frigorífico utilizados na coleta e transportes dos alimentos.

Após a análise da documentação pelos monitores do PCC 1Q, a mesma é encaminhada para o SIF que também realiza a inspeção *ante-mortem* dos lotes antes de serem abatidos. Esta é uma atribuição específica do SIF, realizada por fiscais sendo todas atividades e ações de responsabilidade governamental.

Após conferência da documentação, ocorre a descarga dos caminhões sendo em seguida higienizados e sanitizados, conforme Programa de Autocontrole 8 – PPHO Procedimento de Higienização Operacional, e pesados novamente para estabelecer a tara, ou seja, zerar a balança, antes de saírem para o próximo carregamento.

(...)

6) LAVAGEM DE GAIOLAS E CAMINHÕES:

As gaiolas de aves vivas passam por um tanque com renovação de água sendo posteriormente sanitizadas seguindo por uma esteira transportadora até o caminhão previamente higienizado para retornar a outro aviário. A higienização de gaiolas e caminhões está descrita no Programa de Autocontrole 8 – PPHO Programa de Higiene Operacional.

A própria Recorrente trouxe em sede de Recurso uma descrição desse procedimento

Na mesma seara, torna-se imperioso salientar que os produtos de higiene também são utilizados no tocante à limpeza dos veículos que transportam os produtos comercializados pela Recorrente.

Destarte, é importante lembrar que a Recorrente comercializa produtos de gêneros alimentícios, motivo pelo qual a assepsia dos veículos frigoríficos é obrigatória, conforme disposição legal, tendo em vista o rigoroso controle sanitário e de qualidade.

(...)

Portanto, também é importante destacar que não se trata de lavagem “estética” de veículos ou mera limpeza das gaiolas/embalagens que transportam os produtos comercializados pela Manifestante.

Esse custo de higiene e limpeza diz respeito exclusivamente as embalagens utilizadas no transporte da matéria-prima (ovos férteis, pintos de 1 dia; frangos para corte), e por estarem essas embalagens agregadas aos veículos transportadores (leia-se, também, os frigoríficos), são higienizados de forma conjunta, de acordo com as especificações constantes do laudo.

(...)

Sanidade

Os ovos coletados são previamente desinfetados e seguem para a Central, em caminhões com temperatura controlada em baús lacrados. Antes de entrar no local, eles são novamente desinfetados. A Central de Ovos da Globoaves dispõe de docas para os caminhões de carga e descarga, salas climatizadas, e pisos especiais de fácil higienização.

Como parte das atividades da biossegurança, a empresa normatiza a entrada controlada nas granjas, que é considerada sob a restrição de visitantes e o fluxo de vazios sanitário de todos os integrantes de nossa equipe, onde cada núcleo possui uma portaria exclusiva, com estrutura para fumigação de materiais, desinfecção de veículos, higienização pessoal obrigatória e troca de uniformes de uso restrito à área interna da granja, para garantir o isolamento das aves, porém só consideramos os aviários seguros para a produção da empresa quando manejos que auxiliam na sanitização de lavagem, desinfecção e vazios sanitários dos aviários [...]

Neste sentido, voto por reverter as glosas relacionadas com despesas de higienização de áreas e equipamentos relacionadas com o processo produtivo.

PALLETS COMO EMBALAGEM DE TRANSPORTE

A fiscalização glosou os créditos relacionados com bens utilizados no manuseio de cargas e no transporte (pallets) de produtos. A partir do demonstrativo de glosas juntado com o despacho decisório, percebe-se que a justificativa foi a de que estes bens não fazem parte do processo produtivo da empresa, já que são embalagens utilizadas para transporte.

01/2015	08/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2403	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	08.851.971.0001-57	MADERAS KAEFE LTDA - ME	5.932,50	450,87	97,89	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	08/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2408	PALLETS ONE WAY (1000X1200X135) FUMEGADO	04.456.108.0001-44	BIOFINGER INDUSTRIA DE COMBUSTIVEIS DE R	1.800,00	136,80	29,70	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	08/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2411	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	08.851.971.0001-57	MADERAS KAEFE LTDA - ME	5.932,50	450,87	97,89	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	10/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	753	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	10.278.552.0001-10	TAPPA & TONON LTDA	5.250,00	390,00	88,63	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	10/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	763	PALLETS PBR (1000X1200)	10.278.552.0001-10	TAPPA & TONON LTDA	2.550,00	193,80	42,07	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	12/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	251	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	04.456.108.0001-44	BIOFINGER INDUSTRIA DE COMBUSTIVEIS DE R	1.525,00	115,00	25,18	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	12/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2418	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	08.851.971.0001-57	MADERAS KAEFE LTDA - ME	5.932,50	450,87	97,89	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	306	PALLETS PBR (1000X1200)	10.278.552.0001-10	CLONOR WOLFF PESSERA - ME	6.050,00	459,80	89,83	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	253	PALLETS ONE WAY (1000X1200X135) FUMEGADO	04.456.108.0001-44	BIOFINGER INDUSTRIA DE COMBUSTIVEIS DE R	900,00	69,40	14,85	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	253	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	04.456.108.0001-44	BIOFINGER INDUSTRIA DE COMBUSTIVEIS DE R	1.525,00	115,00	25,18	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2428	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	08.851.971.0001-57	MADERAS KAEFE LTDA - ME	4.237,50	322,05	89,82	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	15/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	254	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	04.456.108.0001-44	BIOFINGER INDUSTRIA DE COMBUSTIVEIS DE R	3.050,00	231,80	50,39	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	17/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2437	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	08.851.971.0001-57	MADERAS KAEFE LTDA - ME	5.932,50	450,87	97,89	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	18/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2442	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	08.851.971.0001-57	MADERAS KAEFE LTDA - ME	5.932,50	450,87	97,89	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	20/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	256	PALLETS ONE WAY (1000X1200X135) FUMEGADO	04.456.108.0001-44	BIOFINGER INDUSTRIA DE COMBUSTIVEIS DE R	1.800,00	136,80	29,70	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	20/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	763	PALLETS ONE WAY (1000X1200X148MM)	10.278.552.0001-10	TAPPA & TONON LTDA	7.000,00	532,00	115,50	EMBALAGEM DE TRANSPORTE
01/2015	20/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	763	PALLETS PBR (1000X1200)	10.278.552.0001-10	TAPPA & TONON LTDA	5.100,00	387,60	84,15	EMBALAGEM DE TRANSPORTE

Pela narrativa da fiscalização, percebe-se que os pallets aqui considerados são embalagens utilizadas no manuseio e transporte dos produtos já acabados. Trata-se, portanto, de materiais utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino final, não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte.

Do laudo descritivo (fls. 428-465), é possível identificar a utilização destes pallets como embalagens de transporte, veja (grifos acrescentados):

45) PALETIZAÇÃO:

As caixas de produtos são colocadas em paletes, de forma padronizada, de acordo com as dimensões das caixas. Após completos, os paletes são apontados gerando uma etiqueta e são transportados para a câmara de estocagem, através de paleteiras e empilhadeiras.

46) ESTOCAGEM:

Os paletes são armazenados nas câmaras de estocagem no drive in, utilizando-se empilhadeiras. A temperatura ambiente é controlada e mantém-se -25° C ou mais frio nas câmaras.. As câmaras de estocagem apresentam termômetros que permitem a monitoração da temperatura ambiente.

47) EXPEDIÇÃO:

Os caminhões, antes de se dirigirem para a área de carregamento, permanecem no estacionamento da empresa, com o sistema de resfriamento do baú ligados, até que a temperatura atinja 0°C. Antes de se iniciar o carregamento de produtos realiza-se a inspeção do baú frigorífico, verificando-se suas condições de higiene e temperatura. Os paletes são retirados da câmara de estocagem, de acordo com a programação de carregamento, conduzidos por empilhadeiras ou paleteiras, colocados ao lado das esteiras de carregamento onde se verifica a etiqueta de apontamento dos paletes e a temperatura dos produtos e, só então, inicia-se o carregamento. O carregamento pode ser por empilhamento, de caixa por caixa, de forma manual, ou por paletes com a utilização de paleteiras. Após o carregamento o baú é fechado e lacrado por um auxiliar do SIF no caso de produtos para exportação e de matérias-primas (Carne Mecanicamente Separada e Carne Mecanicamente Recuperada) e pelo Controle de Qualidade no caso de produtos expedidos para mercado interno. Em seguida o veículo é liberado para a pesagem final.

6.4 – TRANSPORTE DE PRODUTOS:

Antes de se iniciar o carregamento de produtos realiza-se a inspeção do baú frigorífico, verificando-se suas condições de higiene e temperatura pelo inspetor de qualidade. Após

o procedimento de inspeção é realizado o teste de frio para verificação do equipamento de resfriamento do veículo, este procedimento está descrito no PI 1128.

(...)

Portanto, a aquisição destes produtos são gastos relacionados ao seu processo produtivo, essenciais para o desenvolvimento desta atividade e transporte de sua produção. Com isso, é possível a apuração de créditos de PIS e COFINS sobre tais gastos, nos termos do artigo 3º, II das leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Este tem sido o entendimento pacífico deste E. CARF, inclusive da Câmara Superior, conforme ementa abaixo:

Acórdão nº - 9303-009.734. Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Publicado em 11/12/2019

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

Data do fato gerador: 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006

CUSTOS/DESPESAS. PALLETS, CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados na armazenagem de matérias-primas e/ ou mercadorias produzidas e destinadas à comercialização enquadram-se na definição de insumos dada pelo STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

Acórdão nº 3201-005.721. Relator Leonardo Correia Lima Macedo. Publicado em 13/11/2019

(...)

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

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

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. ESTRADOS. EMBALAGEM. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e mais restrito do que aquele da legislação do imposto sobre a renda (IRPJ), abrangendo os bens e serviços que integram o custo de produção. A respeito de paletes, estrados e semelhantes encontrando-se preenchidos os requisitos para a tomada do crédito das contribuições sociais especificamente sobre esses insumos, quais sejam: i) a importância para a preservação dos produtos, uma vez que são utilizados para embalar seus produtos destinados à venda, de modo a garantir que cheguem em perfeitas condições ao destino

final; ii) seu integral consumo no processo produtivo, protegendo o produto, sendo descartados pelo adquirente e não mais retornando para o estabelecimento da contribuinte; deve ser reconhecido o direito ao crédito.

Desta feita, deve-se reverter as glosas relacionadas com as aquisições de pallets.

GASTOS COM EXPORTAÇÃO

Também realizou glosas de crédito relacionadas com os gastos realizados com a aquisição de serviços vinculados à operacionalização das exportações dos bens produzidos pela empresa. A fiscalização glosou os créditos sobre tais despesas por não terem sido utilizados no processo produtivo e por representarem um gasto efetuado posteriormente à conclusão do mesmo.

As despesas com serviços contratados para a realização da exportação, tais como despachante, comissão de vendas e etc., não são passíveis de apuração de crédito das contribuições por ligadas às despesas com as exportações dos produtos e não com seu processo produtivo.

Mantenho as glosas.

EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL - EPI E UNIFORMES

Apesar de afirmar que estas despesas representem uma obrigação estabelecida pela legislação, a d. DRJ afirmou que o fornecimento de EPI e uniformes não geram direito ao crédito por não serem aplicados diretamente aos bens produzidos. Neste diapasão, conforme DRJ, gastos com Uniformes e Equipamentos de Proteção Individual – EPI, como as vestimentas diversas, óculos de proteção, botas, luvas etc, de uso obrigatório pelos funcionários que exercem contato direto com o produto fabricado não são considerados insumos, na medida em que não representam matéria-prima, produto intermediário, nem material de embalagem, cumprindo uma função acessória no processo produtivo.

No entanto, pelo critério da essencialidade, conforme inclusive assentado no REsp nº 1.221.170/PR, os uniformes e equipamentos de proteção individual impostos por lei ou por órgãos de fiscalização, constituem despesas passíveis de apuração do crédito na medida em que a ausência de tais equipamentos inviabiliza a atividade produtiva da Recorrente.

No caso concreto, a Recorrente afirma que os créditos relacionados com EPI e uniforme glosados pela fiscalização foram apurados em razão de sua vinculação aos setores onde tanto a legislação, quanto os órgãos e entidades que zelam pela segurança do trabalhador, exigem que estes sejam protegidos com o uso de uniformes diversos, como óculos de proteção, botas e vários outros itens, a exemplo da Sala de Cortes e Evisceração.

O Parecer Normativo RFB nº 05/2013, elaborado para adequar com a jurisprudência a concepção da Receita Federal sobre insumos, reconhece o direito a apuração de gastos com EPI e uniformes, quando decorrer de imposição legal ou órgãos de controle e fiscalização, tais como a vigilância sanitária, perfeitamente aplicável ao caso concreto diante da atividade de produção de alimentos desenvolvida pela Recorrente:

136. Nada obstante, deve-se ressaltar que as vedações de creditamento afirmadas nesta seção não se aplicam caso o bem ou serviço sejam especificamente exigidos pela

legislação (ver seção relativa aos bens e serviços utilizados por imposição legal) para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades. 137. Nesse sentido, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu, no acórdão em comento, que os equipamentos de proteção individual (EPI) podem se enquadrar no conceito de insumos então estabelecido.

(...)

i) não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., **ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI);** (grifei)

Neste diapasão, por representarem despesas diretamente ligadas ao processo produtivo da Recorrente e exigida por diversas normas, tantos sanitárias, quanto trabalhistas, como de uso obrigatório para o seguimento onde atua a empresa, devem ser afastadas as glosas referentes uniformes, vestuários, equipamentos de proteção e de uso pessoal (EPI), inclusive as despesas com higienização destes equipamentos.

FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL

Do demonstrativo de glosas apresentado pela fiscalização (fls. 47 e seguintes) é possível detectar glosas de crédito apuradas sobre as despesas com compras de diversas ferramentas, como disco de corte, disco de desbaste, disco para enceradeira, fio flexível, chave allen, chave phillips, chave de fenda, ventilador para teto de caminhão e diversos outros itens, conforme pequeno exemplo abaixo:

Mês do Arquivo	Data de Emissão	Natureza da Base de Cálculo do Crédito	Número da Nota	Descrição da Mercadoria/Serviço	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA	MOTIVO
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	CHAVE COMBINADA 13MM	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	7,53	0,57	0,12	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	CHAVE DE FENDA 1/4" X 8" ISOLADA	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	7,06	0,53	0,12	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	CHAVE DE FENDA 1/8 X 4" ISOLADA	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	3,56	0,23	0,05	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	CHAVE DE FENDA 3/8 X 1/2"	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	7,83	0,60	0,13	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	CHAVE DE FENDA 5/16 X 8" ISOLADA	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	7,67	0,58	0,12	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	CHAVE PHILLIPS 1/4 X 6"	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	4,63	0,35	0,08	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	CHAVE PHILLIPS 5/16 X 8" ISOLADA	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	7,67	0,58	0,13	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	JOGO DE CHAVE COMBINADA 8 A 32 MM	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	120,47	9,16	1,96	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	JOGO DE CHAVE TORX T4 A T40 C/ CABO T	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	69,23	5,26	1,14	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	20/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2322	CHAVE DE FENDA 1/8 X 6"	04.272.686/0001-65	AGROESTE COM DE MAQ. AGRICOLAS LTDA	5,22	0,39	0,08	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	86575	CHAVE PHILLIPS 1/8 X 4" ISOLADA	07.411.076/0001-69	CRV INDUSTRIAL COMERCIO DE FIXADORES LTD	5,71	0,43	0,08	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1186	CHAVE CANHAO 10 MM C/ ISOLAMENTO	63.745.772/0001-72	RAMOS & NUNEVAKI LTDA	16,06	1,22	0,26	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1186	CHAVE MANDRIL	63.745.772/0001-72	RAMOS & NUNEVAKI LTDA	6,00	0,46	0,10	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1186	CHAVE "L"	63.745.772/0001-72	RAMOS & NUNEVAKI LTDA	4,44	0,33	0,08	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1186	CHAVE ALLEN	63.745.772/0001-72	RAMOS & NUNEVAKI LTDA	10,00	0,76	0,16	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1186	CHAVE MANDRIL	63.745.772/0001-72	RAMOS & NUNEVAKI LTDA	7,77	0,59	0,13	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	27/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	291718	CHAVE PUSHBUTON 1A CS-390	78.718.673/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DE LTDA.	31,90	2,42	0,50	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	VENTILADOR PI TETO CAMINHÃO 24 V 4 P 9130081055	07.225.277/0001-61	FURGOSVEL CAMARAS FRIGORIFICAS E FURGOS	1.167,12	88,70	19,26	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	VENTILADOR PI TETO CAMINHÃO 24 V 4 P 9130081055	07.225.277/0001-61	FURGOSVEL CAMARAS FRIGORIFICAS E FURGOS	306,00	25,54	5,56	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	30/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	56477	VENTILADOR PI TETO CAMINHÃO 12V 4P-9130081052	07.225.277/0001-61	FURGOSVEL CAMARAS FRIGORIFICAS E FURGOS	1.845,75	140,29	30,46	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	364	FIO FLEXIVEL 1,5 MM	13.817.947/0001-31	V. A. DO NASCIMENTO FERREIRA ELETROMECAN	8,78	0,67	0,14	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	364	FIO FLEXIVEL 2,5 MM	13.817.947/0001-31	V. A. DO NASCIMENTO FERREIRA ELETROMECAN	8,10	0,61	0,13	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1308	ALICATE PI TAVIA 18X18MM	48.352.686/0001-48	CAVA B. CATHARINO LTDA-ME	4,50	0,34	0,08	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469516	ALICATE DE CORTA DIAGONAL 8" C/ ISOLAMENTO	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	106,17	8,07	1,75	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	20/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	2322	ALICATE UNIVERSAL 8"	04.272.686/0001-65	AGROESTE COM DE MAQ. AGRICOLAS LTDA	41,38	3,14	0,68	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	86713	SUPORTE PI ELETRODO TIPO ALICATE - 300 A	07.411.076/0001-69	CRV INDUSTRIAL COMERCIO DE FIXADORES LTD	21,83	1,68	0,36	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	11580	DISCO DE CORTA PINOX 4 1/2"	06.957.946/0001-49	SOLITO & BERNARDI LTDA	1.101,80	87,54	19,09	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1780	DISCO BAND-LOCK - 510MM	14.985.673/0001-52	L. D. GREEN - LIMPEZA - EPP	250,00	19,38	4,21	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	13/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1780	DISCO PI ENCADEIRA - 510MM	14.985.673/0001-52	L. D. GREEN - LIMPEZA - EPP	183,00	13,81	3,02	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	11713	DISCO DE CORTA PINOX 4 1/2" - 118X7/8	06.957.946/0001-49	SOLITO & BERNARDI LTDA	361,25	68,49	14,87	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	11713	DISCO DE DESBASTE PARELAL 1/2" - 148X7/8	06.957.946/0001-49	SOLITO & BERNARDI LTDA	183,00	13,81	3,02	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469460	DISCO FLAP RETO 4 1/2" GR 80	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	251,70	19,13	4,15	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	469468	DISCO FLAP RETO 4 1/2" GR 80	76.635.686/0001-62	O. V. D. IMPORTADORA E DISTRIBUIDORA LTD	746,10	56,70	12,31	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	16/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	1659	DISCO DE DESBASTE PARELAL 7 - 148X7/8	16.714.615/0001-49	MUNDOQUATRO COMERCIO VAREJISTA DE FERR	156,00	11,86	2,56	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	21/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	86575	DISCO FLAP RETO 4 1/2" GR 80	07.411.076/0001-69	CRV INDUSTRIAL COMERCIO DE FIXADORES LTD	610,00	46,39	10,07	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	23/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	153530	DISCO DE TACOGRAFIA (SEMANAL)	07.580.513/0001-13	GLOBOSVEIS SP AGRICOLA LTDA	175,88	13,37	2,86	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	29/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	12031	DISCO DE CORTA PINOX 7 - 118X7/8	06.957.946/0001-49	SOLITO & BERNARDI LTDA	1.406,25	106,87	23,20	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	29/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	56477	DISCO DE TACOGRAFIA (SEMANAL)	07.580.513/0001-13	GLOBOSVEIS SP AGRICOLA LTDA	216,50	16,45	3,57	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	30/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	286724	CONTROLADOR N15501 C 220V HT 4-20MA POCULULA CARDA	78.718.673/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DE LTDA.	2.232,00	169,63	36,83	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	286052	CONTROLADOR DE TEMPERATURA	78.718.673/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DE LTDA.	186,14	12,63	2,74	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	286052	CONTROLADOR LOGO 24 VDC - SEMINENS	78.718.673/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DE LTDA.	1.148,99	87,33	18,96	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	286052	CONTROLADOR UNIVERSAL N2000 - 220V	78.718.673/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DE LTDA.	1.874,33	142,45	30,50	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	14/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	286052	CONTROLADOR UNIVERSAL N1200 - 220V	78.718.673/0001-79	COMERCIAL ELITRICA DE LTDA.	2.810,18	213,57	46,37	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL
01/2015	19/01/2015	Aquisição de bens utilizados como insumo	5844	STILL - CONTROLADOR - COD 4468805	01.984.680/0003-23	TRANSPORTECH PEGAS E SERVICOS LTDA	5.900,00	446,40	97,35	FERRAMENTAS E APARELHOS DE USO GERAL

Em seu recurso, a Recorrente afirma que tais despesas são necessárias para a atividade produtiva, conforme conceito de despesa necessária prevista nos artigos 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda, RIR/99, devendo ser revertidas as glosas, *verbis*:

Em que pese o termo utilizado pela Autoridade Fiscal como sendo “ferragens de uso geral”, na verdade, são itens considerados “insumos”, tendo em vista que são custos necessários para a atividade produtiva da Recorrente, pois proporcionam a continuidade e a existência do produto comercializado.

Importante salientar que o critério que se mostra consentâneo com a noção de receita é o adotado pela legislação do imposto de renda, em que os custos necessários para a realização das atividades operacionais podem ser deduzidos. Portanto, como já mencionado, **o termo “insumo” utilizado para o cálculo do PIS e COFINS não-cumulativos deve necessariamente compreender o disposto nos arts. 290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.**

(...)

Somente se conhecendo muito bem a utilidade de cada um dos insumos adquiridos pela Recorrente, seria possível identificar exatamente onde eles são consumidos. Por isso, durante o processo fiscalizatório, a Recorrente apresentou todas as informações necessárias para que o Fisco pudesse compreender a importância destes itens no processo produtivo.

Em outras palavras, a fiscalização, ao proceder as glosas, deveria ter investigado a fundo se realmente tais produtos seriam de fundamental importância dentro do processo produtivo da Recorrente, o que não ocorreu.

Ademais, há que se ressaltar que os insumos que deram origem aos créditos glosados, pela importância dentro do processo produtivo, adquirem o caráter da essencialidade, tais como as peças e os serviços prestados necessários para a manutenção, instalação e reposição dos equipamentos industriais, sem os quais não se faz possível que haja o efetivo funcionamento dos equipamentos, por si só se enquadram ao conceito subsidiário de insumos, qual seja, aquele que inobstante não tenha contato direto com o produto final, são indispensáveis ao processo de produção

Apesar desta argumentação, a Recorrente não trouxe argumentos acerca da essencialidade e relevância para seu processo produtivo, relacionando onde e em que fase são utilizados. Realizando algumas suposições, apesar de disco de corte parecer ter uma pertinência, o mesmo não pode ser inferido em relação ao fio flexível, chave de fenda, ventilador de teto, chave mandril e outros. Mas isso são suposições desse julgador que não pode ter nenhuma influência no julgamento da causa.

No caso concreto, por se tratar de pedido de ressarcimento, caberia à contribuinte demonstrar, para todos os bens glosados, qual a função deles no processo produtivo, quais são as máquinas e os equipamentos em que são utilizados, quais as notas fiscais que estão relacionadas a esses dispêndios, a conta contábil em que foram contabilizados e se eles foram imobilizados ou não. Diante da ausência desta demonstração, não é possível a reversão das glosas, pois, como bem dito pela r. decisão de piso, podem ser dispêndios *ligados à área comercial, administrativa ou industrial, e que deveriam estar registrados no imobilizado da empresa ou, então, simples gastos com manutenção predial, que se caracterizaria como despesa operacional e não como insumos.*

Com isso, nega-se provimento neste ponto e mantém-se as glosas.

MANUTENÇÃO DE FLORESTAS

Do demonstrativo de glosas elaborado pela fiscalização, também se extrai a glosa de crédito apurado sobre despesas com bens e serviços de manutenção de florestas. Em seu

recurso, a Recorrente afirma que são despesas decorrentes de diretrizes socioambientais que determinam a compensação ambiental de áreas de preservação permanente, em decorrência de eventuais danos ambientais causados pela exploração da atividade agroindustrial.

Portanto, a glosa em questão está relacionada com dispêndio de bens e serviços supostamente utilizados como insumos da atividade industrial, mas na verdade se tratam de contratação de serviços e bens utilizado no reflorestamento (mudas de eucalipto) para compensação ambiental.

Não se identifica, aqui, uma relação de essencialidade e relevância destes dispêndios para o processo produtivo. Desta feita, salvo melhor juízo, não há espaço para reversão das glosas neste ponto.

MANUTENÇÃO DE FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO, DA MANUTENÇÃO PREDIAL NÃO APLICADO DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO

Do demonstrativo de glosas elaborado pela fiscalização, é possível identificar despesas com bico injetor, filtro de ar, óleo de transmissão, óleo para motor, mola, catraca, aditivo para radiador, pneus novos, dentre muitos outros, conforme exemplo abaixo:

01/2015	01/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	592	BICO INJETOR	14.408.095/0001-91	ANDERSON VALERIO DO NASCIMENTO ME	1.320,00	100,32	21,78	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	01/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	592	REPARO DA BOMBA INJETORA	14.408.095/0001-91	ANDERSON VALERIO DO NASCIMENTO ME	2.100,00	159,60	34,65	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	01/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	592	FILTRO DE AR VEICULO TECTOR 240 E 25	14.408.095/0001-91	ANDERSON VALERIO DO NASCIMENTO ME	90,00	6,94	1,48	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	05/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	17441	FILTRO DE AR VOLVO VOLVO VM 260	81.670.390/0001-09	J.C. SOUZA & GOES LTDA	143,92	11,39	2,48	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	05/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	17441	OLEO 85 W 140	81.670.390/0001-09	J.C. SOUZA & GOES LTDA	198,18	14,91	3,24	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	05/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	17441	OLEO DE TRANSMISSAO 80 W	81.670.390/0001-09	J.C. SOUZA & GOES LTDA	106,32	8,08	1,76	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	05/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	17441	OLEO PI MOTOR DIESEL 15W40	81.670.390/0001-09	J.C. SOUZA & GOES LTDA	216,00	16,42	3,56	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	1298	CATraca DO FREIO	00.309.714/0001-86	RODINALDO MEDEIROS & CIA LTDA - ME	95,00	7,22	1,57	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	1298	PINO CATRACA	00.309.714/0001-86	RODINALDO MEDEIROS & CIA LTDA - ME	7,00	0,53	0,12	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	1298	PINO DE CENTRO	00.309.714/0001-86	RODINALDO MEDEIROS & CIA LTDA - ME	8,00	0,61	0,13	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	1298	SERVICO DE MECANICA/ELETRICA EM VEICULOS	00.309.714/0001-86	RODINALDO MEDEIROS & CIA LTDA - ME	60,00	4,56	0,99	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	1298	MOLA DO PATIM	00.309.714/0001-86	RODINALDO MEDEIROS & CIA LTDA - ME	30,00	2,28	0,50	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	1298	REBITTE DE LONA DE FREIO	00.309.714/0001-86	RODINALDO MEDEIROS & CIA LTDA - ME	20,00	1,52	0,33	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	1298	TERMINAL PI VEICULOS	00.309.714/0001-86	RODINALDO MEDEIROS & CIA LTDA - ME	200,00	15,20	3,30	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	08/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	149096	PNEU NOVO 235/75R17.5	07.580.512/0001-13	GLORIANES SP AGROAVICOLA LTDA	843,98	64,14	13,93	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	10/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	52514	ARTICULACAO COMPLETA PI LIMPADOR DE PARA-BRISA	07.997.187/0002-95	NORDICA VEICULOS S/A	1.126,82	85,86	18,94	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	10/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	52514	RESERVATORIO DE AGUA P/MOTOR	07.997.187/0002-95	NORDICA VEICULOS S/A	999,35	45,95	9,99	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	10/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	4772	KIT DE EMBREAGEM	07.225.277/0001-61	FURGOSVEL CAMARAS FRIGORIFICAS E FURGOS	1.240,00	94,24	20,46	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	10/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	4774	ADITIVO PI RADIADOR	07.225.277/0001-61	FURGOSVEL CAMARAS FRIGORIFICAS E FURGOS	28,50	2,17	0,47	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO
01/2015	10/12/2014	Aquisição de bens utilizados como insumo	4775	ADITIVO PI RADIADOR	07.225.277/0001-61	FURGOSVEL CAMARAS FRIGORIFICAS E FURGOS	42,00	3,16	0,69	MANUTENÇÃO FROTA PARA TRANSPORTE INTERNO

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente argumenta que os gastos com óleo e manutenção da frota própria é essencial para o serviço de transporte que também desenvolve, conforme seu contrato social

Portanto, nesse contexto, importante lembrar que a Recorrente mantém em seu contrato social atividades tipicamente de transportes. Vejamos:

f) Transporte rodoviários de cargas líquidas e sólida no território nacional e no exterior;

[...]

h) Distribuição, comercialização de pequenos animais abatidos, coelhos, patos, perus, galinhas caipira, marrecos etc;

(...)

Nos termos supra expostos, constatado que os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação, na condição de insumos à fabricação de produtos destinados à venda, geram direito a crédito à Manifestante, requer a reforma do r. Despacho decisório proferido, para o fim de reconhecer a integralidade dos créditos pleiteados. (...)

No entanto, os argumentos da recorrente não parecem claros, pois, logo em seguida, também defende serem insumos os gastos com os serviços de manutenção realizados

em máquinas, equipamentos, instalações prediais e frota de veículos, todos destinados a operacionalização da atividade fim.

Analisando-se a listagem, percebe-se que existem gastos relacionados com bens que prolongam a vida útil do veículo e que, portanto, deveriam ser ativados e depreciados, tais como caixa de direção, pneus novos, embreagem, bomba de refrigeração e muitos outros.

Com isso, como bem apontado pela d. DRJ no fundamento do voto recorrido, para que estes gastos sejam considerados insumos é preciso que os bens sejam incorporados ou utilizados nas máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da contribuinte e que, além disso, não sejam escriturados no ativo imobilizado.

Também neste ponto é preciso relembrar que o caso em análise se trata de pedido de ressarcimento e, portanto, cabe à contribuinte demonstrar a incorporação ou utilização de peças e produtos nos veículos e que tais máquinas estejam atuando no processo produtivo, com a comprovação, por meio de registros contábeis, de que não estejam escriturados no ativo imobilizado. E, portanto, pela ausência de vinculação do gastos com as peças de reposição aos equipamentos, as glosas deste ponto devem ser mantidas.

FRETE INTERNO - ARMAZENAMENTO E ESTABELECIMENTOS

Do demonstrativo de glosas elaborado pela fiscalização, percebe-se que a fiscalização realizou a glosa dos créditos apropriados em decorrência de gastos efetuados com fretes para armazenamento de produtos e sobre transferência de produtos para outros estabelecimentos da Recorrente.

01/2015	22/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	81204	<N/D>	76.080.738/0110-21	EUCATUR EMPRESA UNIAO	311,76	23,69	5,14	TRANSPORTE INTERNO
01/2015	26/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	92105	<N/D>	76.080.738/0016-54	EUCATUR EMPRESA UNIAO	56,19	4,27	0,93	TRANSPORTE INTERNO
01/2015	05/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	325206	<N/D>	76.080.738/0001-78	EUCATUR EMPRESA UNIAO	92,00	6,99	1,52	TRANSPORTE INTERNO
01/2015	07/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	325509	<N/D>	76.080.738/0001-78	CASCABEL DE TRANSP	92,00	6,99	1,52	TRANSPORTE INTERNO
01/2015	12/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	326306	<N/D>	76.080.738/0001-78	CASCABEL DE TRANSP	92,00	6,99	1,52	TRANSPORTE INTERNO
01/2015	19/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	843217	<N/D>	88.317.847/0030-80	RAPIDO TRANSPAULO LTDA	93,00	7,07	1,53	TRANSPORTE INTERNO
01/2015	30/12/2014	Aquisição de serviços utilizados como insumo	846671	<N/D>	88.317.847/0030-80	RAPIDO TRANSPAULO LTDA	93,26	7,09	1,54	TRANSPORTE INTERNO
01/2015	05/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	25262	<N/D>	88.317.847/0049-90	RAPIDO TRANSPAULO LTDA	3.084,76	234,44	50,90	TRANSPORTE INTERNO

Na r. decisão de piso, a DRJ argumentou a inexistência de previsão legal para a apropriação de frete interno, mencionando o inciso IX do artigo 3º da Lei 10833/2003 como a única possibilidade prevista em lei, isto é, apenas os fretes nas operações de venda.

Em conclusão, fretes relativos às transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, seja de produto acabado, seja de insumos, representam meramente despesas operacionais da empresa, não podendo ser classificados como insumos os serviços correspondentes. 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 da Cofins não cumulativo.

Reverte-se as glosas neste ponto. As turmas ordinárias e a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais possuem entendimento consolidado na matéria, tratando-se de uma despesa que compõe o custo de produção:

Acórdão nº -3201-006.152. Relator Hécio Lafetá Reis. Publicação 11/12/2019

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

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

(...)

CRÉDITO. FRETES. TRANSPORTE DE MERCADORIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA E PARA ARMAZÉNS GERAIS. POSSIBILIDADE.

Geram direito a crédito os dispêndios com fretes na transferência de mercadorias entre estabelecimentos da empresa ou destinados a armazéns gerais, observados os demais requisitos da lei, dentre os quais tratar-se de serviço tributado pela contribuição e prestado por pessoa jurídica domiciliada no País.

Acórdão 9303-009.736. Relator Rodrigo da Costa Pôssas. Publicação 11/12/2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/10/2006 a 31/12/2006

CUSTOS/DESPESAS. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS, EMBALAGENS PARA TRANSPORTE, FERRAMENTAS E MATERIAIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. LIMPEZA E INSPEÇÃO SANITÁRIA CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com fretes entre estabelecimentos para transporte de produtos acabados, com embalagens para transporte dos produtos acabados, com ferramentas e materiais utilizados nas máquinas e equipamentos de produção/fabricação e com limpeza e inspeção sanitária enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre tais custos/despesas.

O frete de produtos acabados entre estabelecimentos compõe o custo de produção, fazendo parte do processo produtivo, devendo ser reconhecido como insumo.

É de se reconhecer, portanto, o direito à apuração dos créditos das contribuições sobre as despesas incorridas com frete de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa e para armazenamento.

FRETES SOBRE COMPRAS DE INSUMOS

Na r. decisão recorrida, a DRJ afirmou que os fretes sobre compras de insumos representam parcela do custo dos produtos transportados, devendo, portanto, serem adicionados ao custo destes para fins de cálculo dos créditos básicos. Desta forma, os fretes relacionados às compras dos produtos devem ser excluídos no cálculo do crédito básico do PIS e da Cofins, haja vista que o frete, isoladamente, não se enquadra no conceito de insumo.

Desta feita, afirmou a d. DRJ que os fretes até o estabelecimento da pessoa jurídica integram o custo de aquisição e ficam vinculados às mercadorias e/ou bens

transportados. Ou seja, a despesa com frete sobre a compra tem a mesma natureza e segue a mesma sistemática de cálculo do crédito gerado pelo bem cujo custo ele compõe.

Como no presente caso, referidos fretes estão relacionados com as compras dos produtos “aves para abate”, “suínos para abate” e “milho em grãos”, cujas operações estão beneficiadas com a suspensão da incidência das referidas contribuições sociais, não geram direito a crédito.

No relatório fiscal, por sua vez, o agente fiscal foi econômico na fundamentação destas glosas, apresentando apenas uma planilha, sem especificar se os fretes foram contratados pela Recorrente para que um terceiro o realizasse (FOB), ou se contratados e cobrados pelo próprio fornecedor, situação em que este custo estaria englobado no preço dos insumos e, aí sim, seguiria a mesma natureza do produto transportado, qual seja, suspensão dos tributos. Neste caso, as despesas com fretes nas aquisições de insumos, matéria-prima, produtos intermediários e embalagens, integram o custo dos respectivos insumos e se tais insumos não estão sujeitos ao pagamento das contribuições (salvo do caso de isenções), o frete também não estará sujeito às contribuições.

No entanto, não é disso que se trata. Conforme demonstrativo de fls 259-303 elaborado pela fiscalização, percebe-se que as despesas incorridas com fretes para o transporte dos insumos são contratos independentes e sofreram a incidência das contribuições sociais.

Mês do Arquivo	Data de Emissão	Registro de Origem da Nota Fiscal	Registro de Origem do Item	Natureza da Base de Cálculo do Crédito Descrição	Descrição complementar	TIPO DE ITEM	PROCESSO OU ÁREA	COMPLEMENTO	CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA
01/2015	26/12/2014	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.428.795/0001-21	EIDS - TRANSPORTES RODOVIARIO DE CARGAS L	2.211,30	168,06	36,49
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	07.700.344/0001-52	MAX TRANSPORTES RODOVIARIOS LTDA - ME	2.485,40	188,89	41,01
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.428.795/0001-21	EIDS - TRANSPORTES RODOVIARIO DE CARGAS L	2.205,00	167,58	36,38
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.428.795/0001-21	EIDS - TRANSPORTES RODOVIARIO DE CARGAS L	2.205,00	167,58	36,38
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.431.027/0001-27	CIA LTDA	2.424,00	184,22	40,00
01/2015	09/01/2015	D100	D101	Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda	FRANGOS DE CORTE	Frete	Abate de Aves	Transporte de Aves para Abate	03.431.027/0001-27	RODEJAN MAXIMINO NERY & CIA LTDA	2.424,00	184,22	40,00

Neste sentido, se os fretes sobre as compras correram por conta do comprador em razão da contratação de um serviço específico de transporte, tais despesas não fazem parte do valor da operação de compra do insumo e, portanto, não integram o custo de aquisição dos bens, consistindo em um serviço que onera o processo produtivo, sendo cabível a apuração dos créditos.

Acórdão nº 3402-006.999. Relator Pedro Sousa Bispo. Sessão de 25/09/2019

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

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

(...)

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos tributados à alíquota zero, geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

Acórdão nº 3402-007.189. Relatora Maria Aparecida Martins de Paula. Sessão de 17/12/2019

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

PIS/COFINS. FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado. O serviço de transporte do insumo até o estabelecimento da recorrente, onde ocorrerá efetivamente o processo produtivo de interesse. Embora anteceda o processo produtivo da adquirente, trata-se de serviço essencial a ele. A subtração desse serviço privaria o processo produtivo do próprio bem essencial (insumo) transportado.

Se o frete aplicado na aquisição de insumos pode ser também considerado essencial ao processo produtivo da recorrente, cabível é o creditamento das contribuições em face de tais serviços, independentemente do efetivo direito de creditamento relativo aos insumos transportados.

Apreciando esta matéria, esta colenda 1ª Turma Ordinária, no acórdão 3301-006.035 de relatoria do i. Conselheiro Winderley Moraes Pereira, proferiu o entendimento de que o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, gera direito ao crédito das contribuições, decidindo-se pela reversão das glosas referentes aos fretes do transporte de insumos isentos e com alíquota zero.

Se o frete foi contratado ou fornecido pelo fornecedor das mercadorias e tal despesa foi cobrada da Recorrente, este custo está englobado no custo de aquisição dos produtos, sendo deles indissociável, não faria sentido nem glosar os créditos sobre frete, na medida em que o frete e o custo do produtos representam uma coisa só: glosando os créditos sobre os produtos, glosado também estará o crédito do frete.

Daí fica claro que, tanto aqui, quanto no tópico anterior, o frete foi uma despesa separada por um serviço de transporte contratado pela Recorrente, sujeita à incidência das contribuições e, portanto, à apuração dos créditos. Não faz sentido, assim, a afirmação da fiscalização de que esta despesa integra o custo de aquisição dos produtos adquiridos.

Isso porque, no caso de o frete fazer parte do custo do insumo, se sobre o insumo não há crédito não precisa nem glosar o frete, pois o frete integra o valor da operação na aquisição da mercadoria. Se há reversão da glosa dos insumos automaticamente reverte a glosa dos fretes.

Por outro lado, se o frete foi contratado em separado (ex: cláusula FOB), e estiver relacionado com o transporte de bens aqui reconhecidos como insumos, relacionados ao critério da essencialidade ou relevância do processo produtivo, a Recorrente tem direito à apuração destas despesas incorridas com o frete.

Assim, as glosas devem ser revertidas neste ponto. Embora relacionado com o transporte de insumo com isenção, suspensão ou alíquota zero, o frete representa um gasto incorrido pela Recorrente para o transporte de um produto que representa um insumo, isto é,

produto essencial de seu processo produtivo, e que ficaram sujeitas a tributação do PIS e da COFINS, afastando-se a aplicação do art. 3º, § 2º, II da Lei nº 10.833/2003.

ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS E SERVIÇOS DE ARMAZENAMENTO

Da análise do demonstrativo de glosas elaborado pela fiscalização, também se verifica a glosa de créditos apurados sobre despesas de aluguel de máquinas e equipamentos e de serviços de armazenamento.

02/2015	16/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	1999	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	09.083.388/0001-17	REQUIMAQ SERVICOS LTDA ME	2.075,00	157,70	34,24	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	03/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	346	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	09.643.749/0001-21	MANUTENCAO DE MAQUINAS FREYTAS LTDA	4.500,00	342,00	74,25	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	03/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	347	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	09.643.749/0001-21	MANUTENCAO DE MAQUINAS FREYTAS LTDA	2.750,00	209,00	45,38	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	09/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	352	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	09.643.749/0001-21	MANUTENCAO DE MAQUINAS FREYTAS LTDA	2.750,00	209,00	45,38	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	10/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	2062	ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DIVERSOS	09.083.388/0001-17	REQUIMAQ SERVICOS LTDA ME	2.075,00	157,70	34,24	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	29/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	86	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	09.650.889/0001-27	J L Z REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA - E	27.156,42	2.063,89	448,08	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	29/01/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	87	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	09.650.889/0001-27	J L Z REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA - E	13.597,59	1.033,42	224,36	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO

Mês do Arquivo	Data da Emissão	Natureza da Base de Cálculo do Crédito Descrição	Número da Nota	Descrição da Mercadoria/Serviço	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	COFINS: Base de Cálculo SOMA	COFINS: Valor do Tributo SOMA	PIS: Valor do Tributo SOMA	MOTIVO
02/2015	16/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	240	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	03.307.926/0001-12	BRADO LOGISTICA S.A.	4.824,37	366,65	79,60	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	18/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	4504	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	03.307.926/0003-84	BRADO LOGISTICA S.A.	28.527,81	2.188,11	470,71	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	26/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	341766	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	12.919.786/0001-24	TCR - TERMINAL DE CONTAINERES DE PARAMAG	168,48	12,80	2,78	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	27/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	88	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	09.650.889/0001-27	J L Z REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA - E	29.624,35	2.251,45	468,80	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	27/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	89	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	09.650.889/0001-27	J L Z REPRESENTACOES COMERCIAIS LTDA - E	16.032,23	1.218,45	264,53	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO
02/2015	27/02/2015	Aquisição de serviços utilizados como insumo	4554	SERVICO DE ARMAZENAMENTO	03.307.926/0003-84	BRADO LOGISTICA S.A.	18.845,56	1.432,26	310,95	NÃO CORRESPONDE A SERVIÇOS COMO INSUMO

Reverte-se as glosas neste ponto. Quanto aos serviços de armazenamento, o fundamento da glosa foi de que este serviço não poderia ser considerado insumo do processo produtivo, tendo em vista a adoção do conceito de insumo delineado na Instrução Normativa nº 404/2004.

Entretanto, os serviços de armazenamento de produtos da Recorrente, seja de insumos, seja de produto acabado para uma provável venda, configuram insumos do processo produtivo, passível de apuração de crédito.

Quanto às despesas de aluguel e equipamentos, a d. DRJ, sem maiores detalhes, manteve a glosa sob o argumento de que a contribuinte não traz aos autos documentos de comprovação para uma análise destes gastos.

Entretanto, estas glosas foram realizadas pela fiscalização a partir da análise da contabilidade e do SPED, analisando-se as notas fiscais, conforme trecho da planilha copiado acima. A lei 10.833/2003, no artigo 3º, IV, admite a apuração de créditos sobre despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, sem restringir ao processo produtivo.

Portanto, reverte-se as glosas dos créditos sobre despesas de aluguel de máquinas e equipamentos e sobre despesas de serviço de armazenamento.

DEPRECIACÃO DE BENS DO ATIVO

A fiscalização também realizou as glosas de créditos apurados sobre despesas de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado.

Do demonstrativo de glosas relacionado com este tema em específico, fls. 304-360, percebe-se que o motivo da glosa foi o critério de o ativo estar ou não DIRETAMENTE ligado ao processo produtivo, sob a Instrução Normativa 404/2004, incluindo-se, nestas glosas, as edificações.

Da análise desta planilha, elaborada pela fiscalização, verifica-se a glosa sobre as despesas de depreciação de edifícios, veículos, aerador, alicate para terminal, armário inox, armário para carimbo, armário de parede, aparelho retificador de solda, dentre inúmeros outros, conforme exemplo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE GLOSAS - DEPRECIAÇÃO
CASCABEL DRF

Fl. 1

Mês	Natureza da base de cálculo - Descrição	Identificação dos bens/grupo de bens incorporados ao Ativo Imobilizado	Origem do crédito - Descrição	Código da conta	Nome da conta	Centro de custos	Centro de custos - Descrição	Descrição complementar do bem	Base de cálculo da Cofins	Valor da Cofins	MOTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Veículos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	5010601101	AKJ-2718 MICRO ONIBUS	VW POLO SENIOR GVO ANO 2002/2002 TIPO MICRO ONIBUS GRUPO DIVERSOS COR FANTASIA RENAVAM 78.652179-1 CHASSIS 95WTD52R02R12550 PLACA AKJ - 2718 LOCAL RONDONIA	314,53	23,90	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Edificações e Benfeitorias em Imóveis Próprios	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	40103011602	PATIOS E JARDINS	5000 M DE PAVIMENTACAO ASFALTICA	818,10	82,18	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Edificações e Benfeitorias em Imóveis Próprios	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	60101010103	FABRICA RACAO LOPEI	1308 M DE MURROS DE CONCRETO COM CERCA EM TELA EDIFICACAO N. 13	238,38	18,12	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Edificações e Benfeitorias em Imóveis Próprios	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	50106010213	INCUBATORIO ESPIGAO	DIREITO DE 3,00 M ESTRUTURA DE CONCRETO COBERTO TELHAS DE CHAPA GALVANIZADA ESTRUTURA METALICA ESQUADRIAS E PORTAS DE MADEIRA E FORRO DE PVC EDIF N. 05	287,83	21,88	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	40103011502	TRATAMENTO DE EFLUENTES	AERADOR FLUTUANTE QT=14	100,37	7,83	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	40103011502	TRATAMENTO DE EFLUENTES	AERADOR FLUTUANTE DESPURFIL QT=7	82,58	6,38	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	40103019702	SUCATA E MATERIAL RE-UTIL	AERADOR FLUTUANTE	90,15	6,85	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO
01/2015	Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito sobre encargos de depreciação).	Equipamentos	Operação no Mercado Interno	33101011	DEPRECIACOES	70102011209	GALDEIRAS	AERADOR PRESTATTI, MODELO BHO-2000, N. 1602-08, SERIE 01, CAPACIDADE 8 M3/S, ACIONADO POR 4 MOTORES ELETRICOS DE 10 CV.	443,21	33,68	ATIVO NÃO LIGADO DIRETAMENTE AO PROCESSO PRODUTIVO

Quanto às glosas dos créditos sobre despesas de depreciação de edificações, estas devem ser revertidas, na medida em que a lei não realiza vinculação da edificação ao processo produtivo, podendo ser apurado crédito sobre a depreciação de todas as edificações utilizadas na atividade da empresa:

Lei 10.833/2003. Art. 3º (...)

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

Não assiste a mesma sorte em relação às máquinas e equipamentos. Isso porque, neste caso, a lei restringe a apuração de créditos sobre as despesas de depreciação das máquinas e equipamentos utilizadas na produção de bens destinados à venda:

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

No caso concreto, por se tratar de pedido de ressarcimento, caberia à contribuinte demonstrar qual a função destes ativos no processo produtivo, quais são as máquinas e os equipamentos utilizados, enfim. Diante da ausência desta demonstração, não é possível a reversão das glosas neste ponto.

Desta feita, reverte-se as glosas de créditos relacionados com as despesas de depreciação de edificação.

DO CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA - Crédito Presumido – CST 60 e 62

Neste ponto, não há reparos na fiscalização, tampouco na r. decisão recorrida. Isso porque não é possível apuração de créditos presumidos de bens apenas revendidos, tendo em vista que o artigo 8º da Lei 10.925/2004 ser bem clara ao dispor que se tratam de insumos para a produção. Também estão corretas as glosas em relação aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM, no que diz respeito ao mercado interno, bem como as glosas realizadas em relação aos créditos presumidos apurados sobre os insumos utilizados na produção dos produtos exportados, nos termos do artigo 55 da Lei 12.350/2010.

Por concordar com a r. decisão de piso, peço vênia para utilizar seus fundamentos como razão de decidir:

Pela defesa apresentada nos autos, pode-se entender que a interessada: (i) defende a utilização dos critérios de rateio adotados pela empresa para ambos os créditos presumidos; enquanto que a fiscalização, na verdade, efetivou ajustes apenas em relação aos percentuais de rateio para o crédito presumido vinculado às vendas no mercado externo – CST 62; (ii) faz referência a glosas do crédito presumido vinculado às receitas não tributadas no Mercado Interno que não foram realizadas pela fiscalização; e (iii) defende o direito ao crédito presumido vinculado às receitas tributada no mercado interno (CST 60) com a sustentação de que a vedação contida no art. 57 da Lei nº 12.350, de 2010, aplica-se tão somente às operações no mercado interno não tributadas, ou seja, de que o art. 8º da Lei 10.925, de 2004, ainda se aplica nas aquisições vinculadas às receitas tributadas no mercado interno (CST 60).

Nesse sentido, buscando integrar a defesa apresentada com as razões de glosas/ajustes da fiscalização entende-se que as razões de mérito a serem discutidas cingem-se somente a dois pontos: à aplicação art. 8º da Lei 10.925, de 2004, e não aplicação do 57 da Lei nº 12.350, de 2010, no tocante às aquisições do CST 60; e aos ajustes nos percentuais de rateio, relativamente ao CST 62.

Em relação ao primeiro ponto, pode-se observar que o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei 10.925, de 2004, foi modificado pela Lei nº 12.350, de 2010, conforme os art. 55 e 57, abaixo reproduzidos.

(...)

“Art. 55. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos **02.03**, 0206.30.00, 0206.4, **02.07** e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre:

I – o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

II – o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

III – o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto nos incisos I a III do caput deste artigo aplica-se também às aquisições de pessoa jurídica.

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º tipificado do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem os incisos I e II do caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 30% (trinta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 4º O montante do crédito a que se referem o inciso III do caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação sobre o valor das mencionadas aquisições de percentual correspondente a 30% (trinta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 5º É vedado às pessoas jurídicas de que trata o § 1º deste artigo o aproveitamento:

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

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo, exceto em relação às receitas auferidas com vendas dos produtos classificados nas posições 23.04 e 23.06 da NCM. (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011).

§ 6º O crédito apurado na forma do caput deste artigo deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.

§ 7º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito na forma prevista no § 6º deste artigo poderá:

I – efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II – solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 8º O disposto no § 7º deste artigo aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação, sobre o valor da aquisição de bens relacionados nos incisos do caput deste artigo, da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O disposto neste artigo aplica-se também no caso de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 10. O crédito presumido de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

(...)

“Art. 57. A partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei, não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos **02.03**, 0206.30.00, 0206.4, **02.07**, 0210.1 e 23.09.90 da NCM.”(Grifos Nossos)

Ou seja, consoante se verifica pela leitura dos dispositivos legais acima, a Lei nº 10.925, de 2004, extinguiu, a partir de 01/01/2011, o direito ao crédito presumido relativo às aquisições de insumo para a produção das mercadorias ou produtos dos códigos NCM listados no art. 57, vinculadas às vendas de qualquer tipo de mercado (interno, não tributado e de exportação). Por outro lado, essa mesma lei criou o direito ao crédito presumido relativo às aquisições de insumo para a produção das mercadorias ou produtos dos códigos NCM listados no art. 55, vinculadas ao mercado externo.

A contribuinte, consoante os processos produtivos desenvolvidos, utiliza “FRANGOS DE CORTE” e “MILHO EM GRÃO” na produção e comercialização de carnes de suínos (NCMs 02.03), carnes de aves (NCM 02.07) e ração (23.09.90). No tocante à ração, não existe discussão administrativa. E no tocante à produção de carnes de suínos (NCMs 02.03) e carnes de aves (NCM 02.07), o direito ao crédito presumido, a partir da Lei nº 12.350/2010, aplica-se tão somente às aquisições vinculadas às receitas de exportação. Nesse sentido, portanto, não há como discordar das glosas efetivadas pela fiscalização, relativas ao crédito presumido vinculado as receitas tributadas no mercado interno (CST 60).

Veja-se que a fiscalização mencionou que a maior parte dos suínos adquiridos pela interessada foi processada e vendida como carne tanto no Mercado Interno quanto no Mercado Externo. Uma parte dessa matéria-prima, entretanto, foi encaminhada e terceiros para processamento de embutidos; esses produtos, depois de prontos, retornaram aos estabelecimentos da interessada e foram comercializados no mercado interno sob o código NCM 1601.00.00 e a carne utilizada nesse processo de fabricação gerou crédito presumido, em conformidade com a Lei nº 10.925, de 2004.

Quanto ao segundo ponto de discussão administrativa (ajustes nos percentuais de rateio relativos ao CST 62), observa-se que a interessada, durante o procedimento fiscal, não esclareceu e nem demonstrou os percentuais de rateio utilizados para apuração das bases de cálculo do crédito presumido vinculado às vendas no mercado externo. Tanto que a fiscalização, em relação aos percentuais de rateio do crédito presumido, ressalta que foram acatados integralmente os percentuais utilizados pela interessada em relação ao Mercado Interno, mas o mesmo não foi possível em relação aos produtos destinados ao Mercado Externo, que, então, foram modificados e consignados no ANEXO “Demonstrativo de Crédito Presumido ME” os percentuais utilizados na apuração da base de cálculo dos créditos presumidos vinculados ao Mercado Externo.

Também não tem razão a interessada quanto ao entendimento de que caberia aplicar o disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004, no sentido de serem mantidos os créditos sobre aquisições vinculadas às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Isso porque esse benefício está direcionado à manutenção dos créditos básicos previstos nos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, e não ao crédito presumido aqui discutido. Pois, como se sabe, o crédito presumido, a teor do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, é calculado sobre o valor de bens e serviços adquiridos de pessoas físicas e justamente existe esse benefício (crédito presumido) devido a não incidência das contribuições do PIS/Pasep e Cofins sobre essas operações (vendas efetuadas por pessoas físicas). Assim, é fácil concluir que dada a inexistência de crédito quando da aquisição dos bens e serviços, não há o quê e como mantê-lo, para fins de aplicar o contido no artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

DO DIREITO À ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - SELIC.

Quanto à discussão sobre a atualização monetária e aplicação dos juros SELIC sobre os créditos de PIS e COFINS objeto de ressarcimento, tal possibilidade resta vedada, seja por falta de previsão legal, seja por disposição expressa de enunciado de súmula deste E. CARF:

Súmula CARF nº 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

CONCLUSÃO

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, afastando as glosas dos créditos das contribuições apuradas sobre despesas com pallets como embalagens, bens e serviços com uniformes e EPI, bens e serviços de higienização e assepsia, bens e serviços para tratamento de efluentes, serviços de armazenamento, fretes de insumos, frete de produtos acabados para armazéns e estabelecimentos da mesma empresa, despesas de aluguel de máquinas e equipamentos, depreciação de edificações.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior