



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.724385/2013-30
ACÓRDÃO	3001-003.282 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA DE BENEFICIAMENTO DE LEITE LATCO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

PRELIMINAR DE MÉRITO. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. AUTORIDADE INCOMPETENTE.

A apreciação dos processos de restituição e compensação é do Delegado da Receita Federal do Brasil, atribuição que não impossibilita a delegação administrativa.

PROCESSOS APENSOS. JULGAMENTO ÚNICO.

Tratando-se de julgamento de processos apensos e cujo julgamento pode ocorrer de forma conjunta, o julgamento do processo dito “principal” vale para todos os demais afetados.

TRIBUTAÇÃO DE PRODUTOS AGROINDUSTRIAIS.

A incidência dos dispositivos da Lei 10.925/04 não depende do cumprimento de nenhuma obrigação acessória e constitui um regime impositivo ao setor econômico abarcado, e não uma faculdade do contribuinte.

CONCEITO DE INSUMOS PARA FINS DE CREDITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Os acórdãos proferidos pelo E. STJ na sistemática de Recurso Repetitivo vinculam ao CARF e seus Conselheiros.

O E. STJ firmou entendimento em sede de recurso repetitivo (Tema 779), segundo o qual o critério jurídico adequado para a caracterização do direito à tomada de créditos é a necessidade e essencialidade do item em relação à atividade econômica do contribuinte.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

É possível a tomada de crédito extemporâneo, desde que observadas as normas e regras tributárias atinentes ao regime específico, no caso concreto, da Lei 10.925/04.

FRETE DE PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO.

O direito ao creditamento relativo ao frete é autônomo em relação ao regime de tributação do produto transportado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e acatar a preliminar de reunião de processos. No mérito, por unanimidade de votos, em reverter as glosas de fretes de insumos com alíquota zero, nos termos da Súmula Carf 188; e, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre as despesas com pallets, EPI e materiais de limpeza. Vencidos os conselheiros Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin e Wilson Antonio de Souza Correa, que davam provimento em maior extensão para reverter também as glosas sobre as despesas com comunicação e Peças e partes de máquinas e equipamentos; o conselheiro Fabio Kirzner Ejchel, que negava provimento quanto à reversão das glosas sobre as despesas com pallets e com materiais de limpeza; e o conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha negava provimento quanto à reversão das glosas sobre as despesas com pallets, materiais de limpeza glosa e EPI. Designada para redigir o voto vencedor, a conselheira Francisca Elizabeth Barreto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente e Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Daniel Moreno Castillo, Fabio Kirzner Ejchel (substituto[a] integral), Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Dado o percuciente relatório elaborado pela DRJ de origem, transcrevo o mesmo para a mesma finalidade:

“Trata o presente processo de Pedidos de Ressarcimentos (PER) de créditos de PIS/Pasep não cumulativo, relativos aos dois primeiros trimestres do ano de 2009, resultantes da não incidência desta contribuição sobre as receitas de vendas no mercado interno sujeitas à alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência.

Segundo o Despacho Decisório recorrido, de nº 101/2013, da Seção de Fiscalização (SAFIS) da DRF de Cascavel/PR, anexado às fls. 1.288/1.300, foram deferidos os seguintes montantes do crédito pleiteado:

Nº PER	Tipo de crédito	Valor pleiteado	Valor deferido
09024.92357.211212.1.5.10-3008	1º Trimestre/2009	R\$ 343.359,00	R\$ 187.593,06
24632.65795.211212.1.5.10-4552	2º Trimestre/2009	R\$ 269.526,10	R\$ 125.935,34
TOTAL		R\$ 612.885,10	R\$ 313.528,40

Com base no crédito deferido pela fiscalização foi efetuada a operacionalização das compensações vinculadas. Os resultados estão demonstrados no Despacho Decisório nº 107/2013, de fls. 1.376/1.378. Saliente-se que tal despacho indica os débitos que foram homologados e não homologados.

As razões do indeferimento do crédito, objeto do litígio, encontram-se no Despacho Decisório de nº 100/2013, que se passa a analisar.

No tópico “Glosas – compra de insumos sem direito a crédito”, a autoridade fiscal explica que muitas operações realizadas não atendem aos requisitos exigidos para apropriação de crédito da contribuição em análise, conforme a seguinte explanação:

Compras com suspensão: explica o AFRFB que as pessoas jurídicas vendedoras de “leite in natura” para a empresa em epígrafe deixaram de consignar no corpo das notas fiscais a indicação de que a venda teria sido dada com a suspensão da incidência do PIS/Cofins, em desacordo com o § 2º do art. 2º da IN/SRF nº 660/2006, fato que justificou o crédito pleiteado. Diz, porém, que em conformidade com o art. 9º da lei nº 10.925/2004, as vendas de “leite in natura”, quando efetuada por cooperativas e pessoas jurídicas relacionadas no inciso II do caput para outras pessoas jurídicas produtoras de mercadorias classificadas no capítulo 4 da NCM (leite e derivados), devem ser efetuadas obrigatoriamente com a suspensão do PIS e Cofins.

Cita a Solução de Divergência Cosit nº 15, de 14 de setembro de 2012, segundo a qual o descumprimento da referida obrigação acessória não afasta a suspensão da incidência das contribuições sociais.

Relata, também, que a interessada apurou créditos sobre operações que já constavam dos arquivos digitais de entradas apresentados em atenção ao Termo de Intimação Fiscal nº 3 e foram utilizadas na apuração do crédito presumido da agroindústria, diferentemente da informação prestada à resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 4 de que as mesmas não teriam sido apropriadas. Assim, aduz que mesmo que a manifestante tivesse direito à apuração do crédito básico sobre as referidas operações, os cálculos estariam incorretos, pois parcela estaria sendo apurada duas vezes. Informa, então, que as compras de “leite in natura” dos 1º e 2º trimestres de 2009 foram excluídas da apuração da base de cálculo dos créditos básicos.

Relata, ainda, que foram listadas operações de aquisição de fretes e produtos diversos, as quais também foram excluídas da apuração da base de cálculo do crédito básico, por não representarem aquisição de insumos aplicados na produção e por não ser possível identificar quais os produtos transportados (no caso dos fretes), além de que uma das operações representa transferência de mercadoria entre estabelecimentos da empresa.

Por fim, explica que, tendo em vista que a contribuinte faz jus ao crédito presumido da agroindústria da Lei nº 10.925/2004, as diferenças entre o “total das operações apropriadas” e o “total das operações duplicadas” foram adicionadas ao custo do produto para os cálculos respectivos, haja vista que estas operações não foram adicionadas na base de cálculo dos períodos respectivos;

2.Queijo e requeijão: explica o AFRFB que foram glosados os créditos relativos a compras dos queijos tipo coalho, mussarela, prato e provolone e de requeijão, indicadas em demonstrativo anexo, as quais tiveram as alíquotas de PIS e Cofins reduzidas a 0 (zero) pelo inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.925/2004, situação que veda a apropriação de crédito, de acordo com o inc. II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

3.Alimentação e comunicações: foram também glosados os créditos calculados sobre gastos realizados com “alimentação” e “comunicação/telefone”, os quais não geram crédito por não representarem insumos aplicados no processo produtivo da empresa, sendo despesas administrativas/operacionais genéricas da empresa;

4. Paletes de madeira: foram glosados os créditos calculados sobre compras de paletes de madeira por não serem insumos no processo produtivo da empresa, mas bens utilizados no manuseio e transporte de produtos em geral, situação que veda a apuração de crédito calculado sobre a aquisição de tais produtos;

5. Produtos diversos: foram glosados créditos calculados sobre dispêndios com aquisição de material de funcionários, construção/reforma, escritório, informática, manutenção industrial e de manutenção de veículos, indicadas em demonstrativo anexo, as quais não representam aquisição de produtos utilizados como insumos no processo produtivo da empresa, fato que veda a apuração de crédito da contribuição em epígrafe, em conformidade com o disposto no art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

6. Fretes sobre compras: explica a autoridade fiscal que os custos com fretes sobre compras de insumos em geral foram considerados como parcela do custo dos produtos transportados, tendo sido, por isso, adicionados ao custo dos insumos para fins de cálculo dos créditos básicos. A exceção ocorreu com os fretes sobre compras de “leite in natura”, as quais não foram consideradas no cálculo do crédito básico, haja vista que suas aquisições não geram direito a crédito, de acordo com o art. 3º, § 2º, inc. II, das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, e art. 9º, inc. II e III, da Lei nº 10.925/2004. O AFRFB aduz, porém, que a contribuinte faz jus ao crédito presumido da agroindústria definido pela Lei nº 10.925/2004, razão pela qual os montantes dos fretes sobre compras de “leite in natura” foram adicionados ao custo do produto para o cálculo dos créditos presumidos respectivos.

7. Devoluções de vendas: foram glosados créditos relativos às devoluções de vendas de bebidas lácteas, leite pasteurizado, queijos tipo coalho, minas, mussarela, parmesão, prato e provolone e requeijão, indicadas em demonstrativo anexo, produtos que tiveram as alíquotas de PIS/Cofins reduzidas a 0 (zero) pelos incisos XI e XII do art. 1º da Lei nº 10.925/2004, situação que veda a apropriação de crédito, em função do inc. II do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

No tópico “Créditos extemporâneos”, explica a autoridade fiscal que parcela dos créditos apropriados no 1º trimestre de 2009 referem-se à compra de “leite in natura” efetuadas no 4º trimestre de 2008. Diz que apesar de tais créditos deverem ser pedidos nos respectivos meses de aquisição, resolveu analisá-los.

Relata que as operações listadas pela contribuinte representam compra de insumos com suspensão da incidência do PIS/Cofins sem a indicação no corpo da nota fiscal desta condição.

Diz que a maior parte das operações foram utilizadas para apuração do crédito presumido da agroindústria do 4º trimestre de 2008, ou seja, a interessada fez uso duplicado das operações: crédito presumido da agroindústria no 4º trimestre de 2008 e crédito básico no 1º trimestre de 2009.

Em função disso, demonstra os montantes apropriados na base de cálculo do crédito básico que foram excluídos.

Por fim, narra que como a contribuinte faz jus ao crédito presumido da agroindústria os montantes referentes à diferença entre o “total das operações apropriadas” e o “total das operações duplicadas” indicadas no demonstrativo elaborado, foram adicionados ao custo do “leite in natura” para os cálculos respectivos, haja vista que não foi apurado que estas operações foram adicionadas na base de cálculo do 4º trimestre de 2008.

No tópico “Créditos presumido da agroindústria”, o AFRFB informa que foram efetuadas as seguintes correções, relativamente às compras de “leite in natura” de pessoas físicas, de cooperativas de produção agroindustrial e de pessoas jurídicas que efetuam o transporte, resfriamento e venda do produto a granel indicados pela contribuinte: ù adições: compras de “leite in natura” efetuadas nos 1º e 2º trimestres de 2009 e no 4º trimestre de 2008; custos com fretes sobre compras de “leite in natura”, todas indicadas em demonstrativos específicos; ù exclusões: vendas de “leite in natura”, uma vez que os insumos revendidos não podem ser utilizados para o cálculo respectivo, pois não foram utilizados no processo produtivo da empresa; e transferências e devoluções de transferências de “leite in natura” realizadas entre estabelecimentos da empresa.

Por fim, a autoridade fiscal informa que os débitos apurados foram deduzidos integralmente dos créditos presumidos da agroindústria, tendo a contribuinte o direito ao ressarcimento/compensação da totalidade dos créditos básicos deferidos.

Cientificada em 27/11/2013, a contribuinte apresentou em 23/12/2013 a manifestação de inconformidade de fls. 1.396/1.458, a seguir sintetizada. Inicialmente, no item “I

– Dos fatos”, a manifestante diz que é empresa que produz os seguintes produtos: requeijão em bisnagas e em copo; queijos (parmesão, parmesão ralado, prato, minas padrão, estepe, coalho tradicional, coalho adicionado de temperos, minas frescal, mussarela, provolone e gorgonzola); ricota fresca e fresca light; bebidas sabor chocolate; creme de leite UHT e pasteurizado; manteiga de primeira qualidade e comum e leite UHT e desnatado.

Após, informa que o acúmulo de créditos a que tem direito se dá em razão de que os produtos fabricados e comercializados, em sua grande maioria, tiveram as alíquotas das contribuições para o PIS/Cofins reduzidas a 0% pela Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Na sequência, alega, em preliminar de mérito, a incompetência da autoridade administrativa para a prolação do Despacho Decisório recorrido. Diz que o AFRFB não tem competência para a emissão de decisão de tamanha importância.

Cita o art. 75 da Instrução Normativa nº 660/2006, que “é clara ao dispor que somente o titular da Delegacia Regional da Receita Federal do Brasil é competente para decidir sobre compensação de tributos”.

Transcreve, ainda, o art. 305 da Portaria nº 203/12 (Regimento Interno da SRFB) a qual determina que incumbe ao Delegado da RFB decidir sobre a concessão de ressarcimento, restituição e compensação.

Entende que por estar assinado unicamente pelo AFRFB emissor Despacho Decisório este fica “maculado por vício de competência”. Com base, então, no inc. I, do art. 59, do Decreto 70.235/72, requer que o despacho decisório seja anulado. Após, nos diversos itens do tópico de nº IV, passa a discorrer sobre o mérito da questão. Sintetiza-se, a seguir, cada item suscitado pela contribuinte, reproduzindo sua sequência, numeração e título.”

No seu recurso voluntário, assim como fez na sua prova, o contribuinte fundamenta o seu direito a crédito no princípio da não cumulatividade, apresentando argumentos e documentos que confirmam, segundo o mesmo, a aplicação dos insumos, materiais de embalagens e intermediários de forma na sua atividade econômica.

Aduz que, dado o descumprimento da obrigação acessória relacionada à identificação das operações com leite *in natura* e demais produtos animais classificados no Capítulo 4 da TIPI como sendo submetidas ao regime do crédito presumido instituído pela Lei 10.925/04, teria o direito a tributar tais operações via crédito normal.

Traça relevantes considerações acerca da extensão e alcance do conceito de insumos para fins de apuração de créditos relacionados às contribuições sociais com o cotejo da legislação de regência e jurisprudência administrativa e judicial. Nesse item, aborda de forma individualizada cada uma das glosas, informando a sua aplicação, ou uso obrigatório nos casos de regulação sanitária, p.ex.

Relata que o seu direito à tomada de créditos extemporâneos decorre, justamente, do fato de não ter sido destacada, nas notas fiscais das operações em questão, o regime de crédito presumido e suspensão. Segundo entende a contribuinte nas suas razões recursais, como as operações não foram realizadas com o cumprimento da obrigação acessória de informar tratar-se de uma operação submetida à suspensão das contribuições, não haveria impedimento à tomada e registro extemporâneo dos créditos normais.

Por fim, rechaça a contribuinte a possibilidade de glosa sobre créditos decorrentes dos custos de fretes de mercadorias sujeitas à alíquota zero, fazendo distinção entre as operações que são autônomas em relação às regras de creditamento.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Conhecimento.**2.1 Preliminar de mérito. Nulidade do despacho decisório. Autoridade incompetente.**

A contribuinte argui a incompetência da autoridade administrativa julgadora que assina o despacho decisório, uma vez que a autoridade administrativa signatária é um Auditor Fiscal, e não um Delegado da Receita Federal. De fato, o documento assim atesta.

Aduz que a autoridade administrativa competente para tal feito, quando o ato administrativo foi emanado, já era do Delegado da Receita Federal, como preceituava a Portaria MF nº 203/12 no seu artigo 305, inciso III.

Art. 305. Ao **Delegado da Receita Federal do Brasil da Derat**, no âmbito da respectiva jurisdição, incumbem as atividades relacionadas à gerência e à modernização da administração tributária e, especificamente: [...]

III - **decidir** sobre a concessão de parcelamento, **sobre restituição, compensação, ressarcimento**, reembolso, suspensão e redução de tributos, excetuados os relativos ao comércio exterior e às contribuições sociais destinadas ao financiamento da previdência social; (grifos adicionados)

O acórdão DRJ, ao tratar dessa questão, assim a abordou:

“No caso ora debatido, deve-se levar em consideração que a DRF Cascavel/PR editou a Portaria DRF/CVL nº 11, de 21 de fevereiro de 2011, cuja redação foi atualizada pela Portaria DRF/CVL nº 25, de 01 de março de 2013. Observe o que está estabelecido em tais atos (cópias do DOU juntadas aos autos): Portaria DRF/CVL (PR), nº 011, de 21 de fevereiro de 2011 O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CASCAVEL (PR), no uso das atribuições RESOLVE: ... Art. 8º. Aos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil em exercício na SAFIS é delegada competência para a prática dos atos previstos nos incisos IV a VII e XI do artigo anterior; Portaria DRF/CVL (PR), nº 25, de 01 de março de 2013 O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM CASCAVEL (PR), no uso das atribuições RESOLVE: ... Art. 2º O artigo 7º da Portaria /DRF/CVL (PR) nº 11 de 21 de fevereiro de 2011, passa a vigorar com a seguinte redação: Art. 7º

XI

reconhecer direito creditório decorrente de ressarcimento de tributos e compensações de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Assim, com base nos artigos 11 e 12 do Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, regulamentado pelo Decreto nº 83.937, de 6 de setembro de 1979, e suas alterações, o Delegado da Receita Federal de Cascavel/PR delegou a todos Auditores Fiscais lotados na Seção de Fiscalização (SAFIS) competência para emissão de despachos decisórios de reconhecimento de direito creditório em pedidos de ressarcimento, assim como competência para decidir sobre as compensações a eles vinculadas. Por tal razão, não se configura caso de anulação do processo.”

A apreciação dos processos de restituição e compensação é, de fato e direito, do Delegado da Receita Federal do Brasil, porém tal atribuição pode ser delegada, nos termos do Decreto-lei 200/1967, que autoriza a delegação em âmbito Federal.

Nesse sentido, rejeito a preliminar de nulidade aventada.

2.2 Processos apensos. Julgamento único.

Tratando-se de julgamento de processos apensos, cuja apreciação pode ocorrer de forma conjunta, o julgamento do processo dito “principal” vale para todos os demais afetados. No caso concreto estão apensos ao processo ora em julgamento os seguintes processos administrativos: 10935.900522/2013-49 e 10935.900521/2013-02.

Todos os processos guardam relação com a mesma origem de créditos e forma apreciados pela mesma autoridade, o que os torna aptos ao julgamento conjunto, dada a aplicação da reunião dos processos, evitando-se decisões conflitantes para uma mesma questão de direito.

3. Mérito.

3.1 Tributação de produtos agroindustriais.

O contribuinte aduz de forma expressa e clara que, por não ter o mesmo destacado no corpo das notas fiscais de aquisição dos insumos (leite *in natura*) a informação de que a operação estaria abarcada pela suspensão de incidência das contribuições sociais, as referidas operações estariam fora do alcance da Lei 10.925/04.

Fundamenta o raciocínio arguindo que a IN RFB nº 660/2006, que obrigava o destaque da informação de que a operação estaria sob o regime de suspensão em relação à incidência das contribuições sociais.

Não assiste razão ao contribuinte, uma vez que a incidência dos dispositivos da Lei 10.925/04 não depende do cumprimento de nenhuma obrigação acessória e constitui um regime impositivo ao setor econômico, e não uma faculdade desse, ou aquele, contribuinte. O regime não cumulativo, após instituído, passou por uma série de ajustes relacionados a operações específicas, como a monofasia e o crédito presumido em relação a produtos agropecuários, para citar alguns.

Ao contribuinte não é dado optar por inserir os dados exigidos pela legislação tributária (IN) visando viabilizar o cruzamento de informações fiscais na nota fiscal e submeter-se ao regime específico (suspensão/crédito presumido), ou não cumprir com a obrigação acessória e manter-se no regime regular da não cumulatividade, afetado pela suspensão/crédito presumido.

Mantenho a glosa.

3.2 PIS/COFINS. Não cumulatividade. Insumos. Conceito. Tema 779 do E. STJ.

Segundo o precedente repetitivo no Tema 779, o conceito de insumo para fins de aplicação da legislação tributária das contribuições sociais leva em consideração a relação de essencialidade entre insumo e a atividade econômica da empresa, e não entre o bem/produto e o conceito estreito de vinculação direta com a produção de bens ou prestação de serviços.

Vejamos o teor das teses firmadas nesse precedente vinculativo:

(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.** (destacamos)

O entendimento da tese é bastante claro e expresso no que tange ao parâmetro sobre o qual a questão da essencialidade deve ser aferida em relação a determinado item considerado como insumo. Esse parâmetro não é o envolvimento direto na fabricação de bem ou prestação de serviço, como vem definindo a Receita Federal do Brasil em atos normativos de inferior hierarquia, pois indevidamente limitado ao ponto de restringir de forma ilegítima a sistemática própria da não cumulatividade, que deve ter a “essencialidade ou a importância” aferida em razão da sua atividade e econômica principal, e não de determinada linha de produção.

Do voto proferido pelo Ministro Mauro Campbell Marques ao abordar a questão da relevância e essencialidade, pode se colher dois pontos fundamentais para a compreensão do alcance do comando proferido de forma qualificada pelo E. STJ.

“Em resumo, é de se definir como insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, **cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.**” (e-fl. 25 do voto com destaques adicionados)

O primeiro elemento aborda a indispensabilidade da aplicação do determinado bem ou serviço para o atingimento adequado, sem perda de qualidade do produto em produção. Já a segunda informa de maneira clara que essa qualidade relativa ao processo de fabrico propriamente dita estende-se aos bens e serviços necessários à garantia da qualidade dos produtos fabricados para além da finalização da fase produtiva, pois relaciona-se com a atividade econômica, conceito muito mais abrangente.

Não custa lembrar que, tratando-se de contribuições sociais aferidas pela sistemática base-base, quando da apuração de créditos, critérios de outros tributos que limitam a questão ao tributo-tributo acabam por gerar torção inaceitável da própria não cumulatividade em relação às contribuições. A abrangência da base de incidência das contribuições é muito mais ampla do que uma linha de produção e está associada à atividade econômica da empresa, carecendo de suporte jurídico a defesa de restrição da tomada de créditos a esse recorte restrito (linha de produção), sob pena de afronta à própria não cumulatividade e cometer-se excesso de exação.

Não é outro o entendimento da doutrina nacional, cuja aplicação revela adequada ainda em relação às instruções normativas mais recentes que regulam a matéria:

Porém, isso não significa que o creditamento deva ficar restrito à fase da industrialização ou da produção. Ao limitar o crédito a essa etapa, o Parecer Normativo Cosit n. 05/2018 promoveu uma reedição (em menor escala, mas não menos prejudicial e equivocada) da exegese que, antes do REsp n. 1.221.170/PR, sustentava a validade da aplicação do conceito de insumo do IPI ao regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins. **Trata-se de uma interpretação que não é condizente com o evento imponible do PIS e da Cofins, que, como ninguém desconhece, são tributos que incidem sobre a receita bruta auferida com a venda do produto, e não sobre a sua produção ou fabricação.** Quando não há coerência ou adequação entre o creditamento e o evento imponible do tributo, a técnica da não cumulatividade não atinge o seu objetivo, que é a neutralização do efeito cascata da incidência plurifásico-cumulativa. Isso equivale a uma restrição da não cumulatividade sem previsão legal, ou seja, o mesmo vício que inquinou as Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e 404/2004.¹ (destacamos)

A limitação do creditamento a uma relação estrita com a produção, como definida em atos normativos da Receita Federal, não encontra amparo legal, pois desvirtua o princípio da não cumulatividade, violando o objetivo de neutralizar o efeito cascata das contribuições sociais sobre a receita bruta. A abrangência da não cumulatividade no PIS e na COFINS, como visto e estabelecido pelo precedente qualificado do E. STJ, está diretamente relacionada à **atividade econômica como um todo**, incluindo todas as etapas e elementos necessários ao

¹ *PIS e Cofins na teoria e na prática: uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo* / Adolpho Bergamini ... [et al.]; coordenação Adolpho Bergamini; revisão Marco Magalhães Peixoto. – 6. ed. rev. e atual. – São Paulo: MP, 2024. fl. 341.

desenvolvimento da operação empresarial, desde que sua subtração comprometa a qualidade, a viabilidade ou o resultado da atividade.

Assim, interpretações restritivas que vinculem os créditos exclusivamente à fase produtiva estão em desacordo com os fundamentos legais e jurisprudenciais aplicáveis, além de promoverem uma restrição não prevista em lei, configurando excesso de exação. A leitura adequada e coerente com o sistema de não cumulatividade exige a observância da **atividade econômica integral**, atribuindo a classificação como insumo para todos os elementos imprescindíveis ou relevantes para a sustentação dessa atividade.

Por outro lado, a exigência de produção de provas específicas para demonstrar a essencialidade de *determinados itens* na atividade econômica deve ser analisada com cautela, sobretudo no que diz respeito àqueles bens ou serviços que, por sua natureza, são invariavelmente necessários à atividade econômica industrial como um todo. A exigência de realização de perícias ou de apresentação de provas adicionais para insumos cuja imprescindibilidade é manifesta e amplamente reconhecida, sujeita a imposição de um ônus excessivo e desproporcional.

Nesse contexto, a necessidade de comprovação individualizada e pormenorizada seria desarrazoada *em determinados casos*, considerando que esses insumos têm relação direta e intrínseca com a continuidade e a qualidade da produção industrial em qualquer segmento econômico, tratando-se, por exemplo, de itens de aplicação indispensável na indústria (qualquer atividade industrial).

Assim, para insumos cuja relevância seja evidente e que integrem processos produtivos de forma recorrente e indispensável, deve-se presumir sua essencialidade, desde que comprovado o custo por meio de adequada documentação fiscal (nota fiscal, etc.), dispensando a necessidade de comprovação adicional por parte do contribuinte, exceto em casos excepcionais devidamente fundamentados pela autoridade fiscal e que não digam respeito a uma glosa genérica, sob a singela rubrica de que não seriam os mesmos insumos no entender do Fisco.

Portanto, para itens cuja imprescindibilidade é evidente e comum a determinadas atividades econômicas, ou até mesmo para aquelas em que o julgador possui conhecimento de causa dada a sua experiência profissional, não se revela razoável a exigência de provas específicas adicionais.

Do exposto, passamos à análise de cada um dos itens relacionados ao conceito de insumo, de forma a viabilizar a compreensão da sua imprescindibilidade para com a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte.

3.3 Alimentação e comunicações.

A análise das informações prestadas pela contribuinte, associadas às provas dos autos, revela que não houve nenhuma prova relacionada à existência de uma obrigação legal ou regulatória em relação à obrigação de fornecer alimentação. Nenhuma norma Coletiva trabalhista,

ou outra norma vinculante que de fato implicasse a obrigação de dar alimentação à contribuinte foi juntada aos autos. Nesse sentido, por não se tratar de uma obrigação legal ou regulatória, além de não ter havido prova da obrigatoriedade de fornecer alimentação, a referida glosa fica mantida.

Já no que toca às comunicações, coaduno com o entendimento da contribuinte, na medida em que não há possibilidade de se manter uma atividade econômica sem a comunicação. O acesso à internet e telefone é indissociável das operações cotidianas, sendo indispensável mesmo ao cumprimento de diversas obrigações tributárias acessórias e principais, como a emissão de uma nota fiscal.

Compras, vendas, marcações, agendamentos, informações das mais diversas, tudo depende de comunicação, o que sustenta a relevância desse custo associado à atividade econômica da contribuinte, assegurando o direito a crédito dada a sua essencialidade à mesma.

3.3 *Pallets* de madeira.

No que tange ao pleito de creditamento sobre a aquisição de *pallets* de madeira, mais uma vez a contribuinte bem descreveu o seu processo produtivo inserido à sua atividade econômica para demonstrar de forma irrefutável que os *pallets* servem de suporte e base para diversos produtos em fases distintas de produção, evitando que os produtos fiquem no chão e mantenham-se em base fixa, ainda que passível de movimentação em bloco.

Explicou a contribuinte, da mesma forma, que os *pallets* integram a “produção peletizada”, que consiste em incorporar o *pallet* à embalagem do produto, dando ao mesmo estruturação, firmeza e segurança, além de preservá-lo contra avarias. A possibilidade de creditamento dos *pallets* já foi declarada por esse D. CARF, a saber:

Numero do processo: 13888.003890/2008-81

Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Fri Mar 15 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Thu May 09 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006 **CRÉDITOS. GASTOS COM PALLETS, PAPELÃO E FILMES STRECH PARA PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE.** Os custos/despesas incorridos com pallets, papelão e filmes stretch para proteção e transporte dos produtos alimentícios, quando necessários à manutenção da integridade e natureza desses produtos, 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, aplicado no âmbito do CARF por força do disposto no 99 do Regimento Interno fixado pela Portaria n.º 1.634/2023.

Numero da decisão: 9303-014.896

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento. (documento assinado digitalmente) Liziane Angelotti Meira - Presidente (documento assinado digitalmente) Alexandre Freitas Costa - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Vinicius Guimarães, Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisário, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente), Liziane Angelotti Meira (Presidente)

Nome do relator: ALEXANDRE FREITAS COSTA

Não há meios de dissociar a relevância que o *pallet* exerce na atividade econômica da contribuinte. Percebam que, ainda que o *pallet* não fosse empregado diretamente na produção, como muitas vezes a RFB exige, mas sim na fase final pós industrialização (produção), ou da entrega do produto acabado (transporte), o mesmo é essencial à consecução da atividade econômica (entrega segura e adequadamente acondicionada).

3.4 Material de manutenção. Peças e partes de máquinas e equipamentos, inclusive veículos.

A contribuinte recorrente descreve o seu processo produtivo de forma clara e específica, apontando para cada fase e utilização dos equipamentos, partes e peças glosadas. Fica evidente que as partes e peças das máquinas e equipamentos em questão estão, todas, associadas de forma insofismável à consecução da atividade econômica da contribuinte.

Dada a atividade pela contribuinte, fica evidente que tais peças e partes são material de manutenção das máquinas e equipamentos que dispõe para o desiderato da sua atividade econômica. Como julgar a manutenção de máquinas e equipamentos como não sendo essencial para o desempenho da atividade econômica? Faz crer que o próprio desempenho adequado da atividade econômica depende dessa manutenção, sem a qual nada funcionaria adequadamente (produtividade; segurança, normas técnicas, etc.).

Assim, assiste razão à contribuinte, pois que tais custos são extremamente relevantes para o desempenho da sua atividade econômica, sendo as glosas indevidas.

3.5 Equipamentos de proteção individual - EPI.

O fornecimento de EPI pela empresa aos seus colaboradores não é uma liberalidade, mas uma obrigação regulatória, relacionada à segurança e saúde do Trabalho, além de constituir obrigação regulatória relacionada à Vigilância Sanitária, da mesma forma.

O desatendimento de tais normas regulatórias implicam na caracterização de ilícito passível de punição por multa, inclusive, além da responsabilização civil devidamente apurada. Em se tratando de estabelecimento que lida com alimento humano derivado de proteína animal, a proteção assume via dupla, ao ponto em que protege o colaborador, e evita contato desnecessário com o produto.

Nessa mesma linha já decidiu o CARF:

Numero do processo: 10410.720523/2011-69

Data da sessão: Tue Jun 20 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Mon Aug 07 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004 CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos (DCTF) retificadoras. **CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI). POSSIBILIDADE. Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.** CRÉDITOS. INSUMOS. NATUREZA. MATERIAIS DE LIMPEZA. Ao materiais de limpeza aplicados no processo que ocorre no ambiente de produção, onde se faz a assepsia dos caminhos que o produto percorre, guardam relação de essencialidade e relevância ao processo fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final, devendo-se reconhecer a natureza de insumos.

Numero da decisão: 9303-014.081

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, negar provimento em relação a equipamentos de proteção individual (EPI) e materiais de limpeza aplicados no processo que ocorre no ambiente de produção; e (b) por maioria de votos, dar provimento no que se refere ao aproveitamento de créditos extemporâneos efetuado sem retificação de declarações, no regime não cumulativo, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Oswaldo Gonçalves de Castro Neto. (documento assinado digitalmente) Liziane Angelotti Meira - Presidente (documento assinado digitalmente) Rosaldo Trevisan - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Semiramis de Oliveira Duro (Suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

(Suplente convocado) Erika Costa Camargos Autran e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Nome do relator: ROSALDO TREVISAN

Nesse sentido, acolho o argumento da contribuinte para excluir a glosa sobre os créditos tomados sobre os custos com EPI, uma vez que indispensáveis para a exploração da sua atividade econômica, dada a essencialidade.

3.6 Materiais para controle de qualidade, limpeza, e cumprimento de normas sanitárias.

A contribuinte relata e descreve como o controle de qualidade na cadeia produtiva do leite é essencial para a preservação da qualidade e consumo do produto. Questões como alteração de temperatura, exposição a bactérias, e perda de condições físico-químicas são algumas das consequências da aplicação inadequada desses controles.

Por outro lado, a aplicação desses materiais revela o cumprimento de questões sanitárias, cujo atendimento é de competência da contribuinte em relação ao seu processo produtivo e insumos adquiridos para tal processo. O descumprimento de normas regulatórias, como acima pontuado, enseja a penalização do infrator, o que revela a essencialidade do atendimento dessas normas para que a atividade econômica seja explorada de forma legal e legítima.

Os materiais de limpeza, além de obviamente indispensáveis à atividade econômica da contribuinte, haja vista o nível de limpeza e assepsia necessária para a produção de alimentos destinados ao consumo humano, estão associados às normas regulatórias sanitárias do setor e devem, obrigatoriamente, ser cumpridas pela contribuinte. O descumprimento de tais normas, via de regra, pode suscitar, inclusive, interdição da produção, inviabilizando a atividade econômica por completo, o que destaca a essencialidade de tais materiais.

Colocado dessa forma, tais materiais são, todos, essenciais à atividade econômica da contribuinte e devem, por isso, gerar direito a créditos.

3.6 Devoluções de vendas tributas a zero.

O contribuinte recorre contra as glosas relativas à apropriação créditos sobre devoluções de vendas de bebidas lácteas, leite pasteurizado, queijos (coalho, minas, mussarela, parmesão, prato e provolone) e requeijão.

Referidos produtos tiveram as suas alíquotas reduzidas a zero pelos incisos XI e XII do art. 1º da Lei 10.925/04 que, conforme visto alhures nesse mesmo voto, não é um regime optativo a quem descumpra obrigação acessória em nota fiscal.

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: [...]

XI. leite fluido pasteurizado ou industrializado, na forma de ultrapasteurizado, leite em pó, integral, semidesnatado ou desnatado, leite fermentado, bebidas

e compostos lácteos e fórmulas infantis, assim definidas conforme previsão legal específica, destinados ao consumo humano ou utilizados na industrialização de produtos que se destinam ao consumo humano; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

XII. queijos tipo mozzarella, minas, prato, queijo de coalho, ricota, requeijão, queijo provolone, queijo parmesão, queijo fresco não maturado e queijo do reino; (Redação dada pela Lei nº 12.655, de 30 de maio de 2012)

Produto que não sofre incidência, ou a sofre via alíquota zero, não dá direito à tomada de crédito nas suas devoluções justamente por não possuir saída onerada pelas contribuições sociais. No mesmo sentido esse C. CARF já decidiu de forma desfavorável aos contribuintes:

Numero do processo: 10675.720168/2010-36

Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Jul 17 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação: Tue Aug 13 00:00:00 UTC 2019

Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006 PIS NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CRITÉRIOS DA RELEVÂNCIA E ESSENCIALIDADE Os insumos que comprovadamente atendam aos critérios da relevância e essencialidade, nos termos do que foi definido no julgamento do REsp. 1.221.170/PR, geram direito ao creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. Há vedação legal para apropriação de créditos da não cumulatividade do PIS na aquisição de bens ou serviços, utilizados como insumos, não onerados pela contribuição. Recurso especial do Procurador parcialmente provido.

Numero da decisão: 9303-009.198

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para não admitir o crédito do frete na aquisição de mercadorias com alíquota zero, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. (Assinado digitalmente) Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente (Assinado digitalmente) Jorge

Olmiro Lock Freire – Relator Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Nome do relator: JORGE OLMIRO LOCK FREIRE

Por tal razão, não assiste razão à contribuinte no que toca a essa rubrica.

3.7 Crédito extemporâneo.

De fato, é possível a tomada de crédito extemporâneo, quando devidamente comprovado e registrado e desde que observadas as normas e regras tributárias atinentes ao regime específico de tributação. Ocorre que, no caso em espeque, a contribuinte deseja apropriar-se de créditos básicos extemporâneos para operações com produtos submetidos à Lei 10.925/04, sem nenhuma observação em relação aos ditames da referida Lei, aplicável à espécie, como se créditos normais fossem.

A pretensão da contribuinte não encontra agasalho em nenhuma normativa, pois visa apropriar créditos básicos decorrentes de operações de compras de leite *in natura*, cujas aquisições estão submetidas à suspensão das contribuições sociais.

3.8 Frete de produtos sujeitos à alíquota zero.

O direito ao creditamento relativo ao frete é autônomo em relação ao regime de tributação do produto transportado. Sofrendo o frete a incidência das contribuições sociais, enseja o mesmo direito a creditamento de tais contribuições em observância ao princípio da não cumulatividade.

A disposição expressa do inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/03 é expresso nesse mesmo sentido, assim como precedentes muitos, inclusive da 3ª Câmara CSRF, a saber:

Numero do processo: 10935.724493/2014-93

Turma: 3ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 3ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Wed Mar 15 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Apr 26 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE. O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso

II, § 2º, art. 3º). **Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção.** (Acórdão 9303-011.551 - Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes)

Numero da decisão: 9303-013.849

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso. No mérito, deu-se provimento, por maioria de votos, vencidos os Conselheiros Vinícius Guimarães e Gilson Macedo Rosenberg Filho, que negaram provimento ao recurso. (documento assinado digitalmente) Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente (documento assinado digitalmente) Érika Costa Camargos Autran – Relatora Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Valcir Gassen, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Liziane Angelotti Meira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Nome do relator: ERIKA COSTA CAMARGOS AUTRAN

No mesmo sentido reza a Súmula CARF nº 188, cujas limitações são totalmente aplicáveis ao caso:

Súmula CARF nº 188

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

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

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

Nessa longarina, o direito ao crédito decorrente do frete é independente do regime de tributação do produto transportado, motivo pelo qual dou provimento parcial ao recurso voluntário para assegurar o direito ao creditamento sobre aos insumos, salvo os gastos com alimentação e produtos adquiridos e devoluções sujeitas à alíquota zero, negando a possibilidade de créditos normais em relação às operações submetidas à suspensão das contribuições, nos termos da Lei 10.925/04.

4. Conclusão.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório para, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para assegurar o direito ao creditamento sobre os insumos elencados, salvo os gastos com alimentação e adquiridos/devoluções à alíquota zero, negando a possibilidade de créditos normais em relação às operações submetidas à suspensão das contribuições, nos termos da Lei 10.925/04.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo

VOTO VENCEDOR

Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, redatora designada.

O presente voto divergente, visa esclarecer as razões pelas quais divirjo parcialmente do Relator.

1. Mérito

Superadas as preliminares, as questões de mérito tratam das glosas efetuadas pela fiscalização, que serão examinadas conforme os tópicos dos quais divirjo do relator.

1.1 Alimento e Comunicações

De acordo com o Despacho Decisório (fls. 1355):

No cálculo dos créditos foram apropriados os gastos indicados em demonstrativo anexo (fl. 1275) descritos como tendo sido realizados com “alimentação” e “comunicação/telefone”, os quais não geram crédito por não representarem insumos aplicados no processo produtivo da empresa, sendo despesas administrativas/operacionais genéricas da empresa, fato este que veda a apuração de crédito de PIS e COFINS, em conformidade com o disposto no art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

A DRJ manteve a glosa, com o seguinte entendimento:

Apesar de serem despesas necessárias para o desenvolvimento da atividade empresarial, é indubitável que por não estarem relacionados ao processo produtivo da manifestante, não podem ser considerados insumos. São, na verdade, gastos atinentes à atividade geral da empresa que não se coadunam com a definição do termo “insumo”, para fins de apuração do crédito do PIS/Pasep e da Cofins.

O Relator entende que as glosas com comunicação devem ser revertidas:

Já no que toca às comunicações, coaduno com o entendimento da contribuinte, na medida em que não há possibilidade de se manter uma atividade econômica sem a comunicação. O acesso à internet e telefone é indissociável das operações cotidianas, sendo indispensável mesmo ao cumprimento de diversas obrigações tributárias acessórias e principais, como a emissão de uma nota fiscal.

Compras, vendas, marcações, agendamentos, informações das mais diversas, tudo depende de comunicação, o que sustenta a relevância desse custo associado à atividade econômica da contribuinte, assegurando o direito a crédito dada a sua essencialidade à mesma.

Nesse ponto, entendo de maneira diferente do Relator, pois na falta da sua aplicação direta na produção, o serviço deveria passar pelo teste de subtração, qual seja: “cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Não vislumbro como o serviço de comunicação que consta na página 1275 impediria o funcionamento da empresa ou implicaria na perda da qualidade dos produtos. Assim, mantenho a glosa.

2.2. Pallets de madeira

Com relação a este tópico, acompanho o relator pelas conclusões, apenas por tratar-se de empresa fabricante de produtos alimentícios, que demandam uma embalagem que se destine à manutenção, preservação e qualidade do produto. Assim, entendo que as glosas devem ser revertidas, com exceção daqueles itens que forem ativados.

2.3 Material de manutenção. Peças e partes de máquinas e equipamentos, inclusive veículos

Sobre essa glosa, a fiscalização assim se manifestou:

No cálculo dos créditos foram apropriadas as aquisições de produtos denominados material de funcionários, material de construção/reforma, material de escritório, material de informática, material de manutenção industrial e material de manutenção de veículos indicadas em demonstrativo anexo (fls. 1202/1203), as quais, entretanto, não representam aquisição de produtos utilizados como insumos no processo produtivo da empresa, mas sim despesas operacionais genéricas da empresa, fato este que veda a apuração de crédito de PIS e COFINS, em conformidade com o disposto no art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

A DRJ manteve a glosa porque no caso concreto, a contribuinte não esclarece, para nenhum dos bens citados, qual sua função no processo produtivo.

Já o relator entende que pela descrição do processo produtivo da recorrente trazido aos autos, restaria claro que os materiais de manutenção são relevantes no desempenho da empresa.

Analisando a planilha acostada nas páginas 1280 e 1281, as notas fiscais constantes das páginas 1706 a 1744 e o processo produtivo da recorrente, não consegui chegar a mesma conclusão do relator. São notas fiscais diversas com produtos tais como: chave fixa, alicates, tecidos de fibra de vidro, entre outro, que aparentemente não possuem conexão com a atividade produtiva da empresa.

Cabe enfatizar que quanto mais distante o gasto está do processo produtivo, maior a necessidade de demonstração de essencialidade e relevância para que seja passível de creditamento.

Entendo que a recorrente não conseguiu demonstrar como tais gastos são essenciais e relevantes na sua produção e, portanto, mantenho as glosas.

2.4 Frete de produtos sujeitos à alíquota zero

No que se refere ao presente tópico, acompanho o relator, já que dou provimento nos termos a Súmula CARF nº 188, ou seja, desde que os serviços de frete estejam registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições:

Súmula CARF nº 188

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

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

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

Conclusão

Voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas sobre pallets de madeira, despesas com EPI, materiais de limpeza e sobre o frete na aquisição de insumos.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto