



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



**Processo nº** 10940.720325/2017-01  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-013.515 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2023  
**Recorrente** CASTROLANDA - COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

ÔNUS DA PROVA. AUSÊNCIA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. A prova reveste o crédito de liquidez e certeza; ausentes estes requisitos, cabe o indeferimento do pedido de ressarcimento e não reconhecimento do direito creditório.

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. NÃO INCIDÊNCIA. ATO COOPERATIVO.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento dos REsp nº 1.164.761/MG e 1.141.667/RS, fixou entendimento de que não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos. Assim, os atos cooperativos praticados entre a cooperativa e os seus cooperados não se submetem à incidência das contribuições.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÃO.

É vedado o aproveitamento de créditos da não cumulatividade em relação às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO E DE TRANSPORTE.

As despesas incorridas com embalagens de apresentação e de transporte são insumos à produção, nos termos do Resp nº 1.221.170/PR e das leis de regência das contribuições, por se enquadrarem nos requisitos da essencialidade ou relevância na produção e comercialização de produtos alimentícios. As embalagens inserem-se no contexto da manutenção da integralidade do produto.

NÃO CUMULATIVIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO. CONDIÇÕES.

A legislação permite o desconto de crédito da energia elétrica, efetivamente, consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não sendo aptos a gerar o direito ao crédito os valores pagos a outros títulos, tais como: taxas de iluminação pública, demanda contratada, juros e multa.

**NÃO CUMULATIVIDADE. 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.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. SOLUÇÕES DE LIMPEZA.**

Materiais de limpeza aplicados no processo que ocorre no ambiente de produção guardam relação de essencialidade e relevância ao processo fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final, devendo-se reconhecer a natureza de insumos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as despesas de (1) materiais de embalagens para apresentação, e (2) soluções de limpeza e equipamentos de proteção individual (EPI). Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.513, de 24 de outubro de 2023, prolatado no julgamento do processo 10940.900381/2017-19, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## **Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. Trata o presente processo do pedido eletrônico de ressarcimento – PER nº 09127.37559.181215.1.1.11-4308, relativo ao crédito de

Cofins vinculado às receitas não cumulativas do mercado interno não tributado - MINT do 4º trimestre de 2010, que solicita o valor de R\$ 897.679,50.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento considerou a Manifestação de Inconformidade procedente em parte, conforme ementa do Acórdão nº 06-065.199, em síntese:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

**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.

**PROVAS. INSUFICIÊNCIA.**

A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a existência do crédito almejado.

**CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.**

A propositura de ação judicial, versando sobre matéria idêntica, importa renúncia às instâncias administrativas e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a que caberia o julgamento.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. REQUISITOS LEGAIS.**

Considera-se não formulado o pedido de diligência que não atenda aos requisitos legais estabelecidos no processo administrativo fiscal.

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

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. VENDA A COOPERADOS. VEDAÇÃO.**

Por se tratar de ato cooperado, a venda de bens e mercadorias a associados das cooperativas não está sujeita a incidência da contribuição e não gera, para o cooperado adquirente, o direito a apuração de crédito da não cumulatividade.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÃO**

É vedado o aproveitamento de créditos da não cumulatividade em relação às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS.**

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, não podendo ser considerado como insumo os itens (bens e serviços) empregados em atividades administrativas ou tangentes aos processos produtivos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EMBALAGENS DE TRANSPORTE. VEDAÇÃO.

As embalagens para transporte de mercadorias acabadas são considerados gastos posteriores à finalização do processo de produção e, portanto, não geram direito ao crédito da não cumulatividade da contribuição.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA. CONDIÇÕES.

Pode gerar direito ao crédito não cumulativo das contribuições (PIS e Cofins) a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica cuja respectiva despesa tiver sido devidamente registrada na contabilidade da empresa, com base em documentos que comprovem sua efetividade.

Manifestação de Inconformidade procedente em parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada, a recorrente reproduziu os argumentos contidos na manifestação de inconformidade, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário com a seguinte estrutura:

1. Da tempestividade
2. Da preliminar – não vinculação do CARF ao Parecer Normativo Cosit nº 5/2018
3. Da síntese fática
4. Da atividade econômica da recorrente – processo produtivo
  - 4.1. Do memorial explicativo do processo produtivo e do entendimento do STJ no RESP 1.122.170/PR
5. Dos fundamentos jurídicos para reforma do r. acórdão
  - 5.1. Bens para revenda
    - 5.1.1. Aquisição de cooperados
    - 5.1.2. Aquisição não sujeita ao pagamento das contribuições
    - 5.1.3. Das embalagens de apresentação
    - 5.1.4. Despesa com frete na operação de venda – despesas de armazenagem de mercadorias
    - 5.1.5. Energia elétrica
    - 5.1.6. Crédito presumido
    - 5.1.7. Devolução de vendas sujeitas à tributação não cumulativa

6. Dos demais créditos
7. Do prequestionamento
8. Dos pedidos

Por fim, pede o que se segue:

“Ante todo o exposto, requer se dignem Vossas Senhorias em RECEBER e CONHECER o presente Recurso Voluntário, dando-lhe TOTAL PROVIMENTO, para o fim de REFORMAR o r. Acórdão proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba, à fim:

- a) PRELIMINARMENTE, que seja realizada a manutenção da suspensão da exigibilidade dos valores eventualmente não compensados, nos termos do art. 151, inc. III do CTN;
- b) NO MÉRITO, requer-se que seja realizada a reversão das glosas aqui debatidas, tendo em vista a correta interpretação do conceito de insumo apresentado no julgamento do RESP 1.122.170/PR, em caráter de repercussão geral, a qual o CARF encontra-se submetido;
- c) Por fim, seja considerada devidamente PREQUESTIONADA a matéria constante do tópico 7 do presente Recurso Voluntário, nos termos supra fundamentados.”

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

### Preliminar

A recorrente sustenta que o julgador *a quo* fundamentou sua decisão, em grande escala, no Parecer Normativo Cosit nº 5/2018. Ressalta que somente a RFB está vinculada e pugna para que o CARF, nos termos do Regimento Interno, cumpra seu livre conhecimento sobre as matérias trazidas ao seu imo.

Quanto ao tema, esclarece-se à recorrente que os Conselheiros apreciarão livremente a validade das alegações do sujeito passivo, a partir do exame da consistência do conjunto dos elementos probatórios trazidos aos autos, de acordo com o Princípio do Livre Convencimento Motivado.

Já em relação à suspensão da exigibilidade dos débitos não compensados, nos termos do art. 151, III, do CTN, do art. 56 do Decreto nº 70.235/72, e com a edição da Medida Provisória nº 135, convertida na Lei nº 10.833/03, a manifestação de inconformidade e o recurso voluntário suspendem a exigibilidade de eventual débito decorrente de insuficiência de crédito; pela aplicação do princípio *tempus regit actum*, tendo como referência a data da intimação do despacho decisório.

A recorrente não demonstra existência de execução tributária dos referidos débitos, assim, rejeita-se a preliminar.

### **Mérito**

Os créditos decorrentes da não cumulatividade do PIS/Pasep, apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637/02, poderão ser utilizados para dedução do valor desta contribuição a recolher, nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033/04 e do art. 16 da Lei nº 11.116/05.

#### **Lei nº 11.033/04**

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

#### **Lei nº 11.116/05**

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

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

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Entretanto, a fiscalização verificou inconsistências quanto ao pedido de ressarcimento formulado pela recorrente:

“Verificando-se os Dacon dos meses em questão, nota-se que o contribuinte declarou ter incorrido em custos apenas vinculados à receita não tributada no mercado interno. No entanto, as fichas relativas aos débitos do próprio Dacon contradizem esta informação, pois nos meses do trimestre em análise foi demonstrada a apuração da contribuição devida. Além disso, através das informações declaradas no Dacon não foi possível se chegar ao valor do pedido eletrônico de ressarcimento.

Como as informações do Dacon não se mostravam em consonância com a realidade, optou-se por desconsiderá-las e analisar o pedido de ressarcimento com base nas informações dos arquivos digitais “Documentos Fiscais – Transmissão PER/DCOMP”) transmitidos através do Sistema Validador de Arquivos (SVA) . Da análise destes arquivos confirmou-se que a empresa incorreu em custos não só vinculados à receita não tributada no mercado interno, mas também à receita tributada no mercado interno e à receita de exportação, o que altera de forma significativa a análise do crédito das contribuições.”

A Solução de Consulta DISIT/SRRF09 nº 80/08 permitiu que a recorrente aproveitasse os créditos das contribuições apurados em relação às saídas beneficiadas com exclusão da base de cálculo, igualando-as aos créditos das receitas não tributadas (com suspensão, isenção, não incidência ou sujeitas à alíquota zero).

De acordo informação prestada pela recorrente à fiscalização, a segregação das receitas baseia-se no Código de Situação Fiscal (CST) informado em cada nota fiscal.

As rubricas analisadas pela autoridade fiscal englobam “bens adquiridos para revenda”, “bens e serviços utilizados como insumos”, “energia elétrica”, “bens recebidos em devolução” e “armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda”.

#### **1. Bens para revenda - aquisição de cooperados**

A autoridade identificou que a recorrente utilizou-se de créditos de aquisições de bens junto a cooperados, sob a motivação de que, no ato cooperativo, não há recolhimento das contribuições, deste modo, não há aproveitamento de crédito de PIS e COFINS.

Por sua vez, a recorrente sustenta que a interpretação adotada pela fiscalização foi restritiva, no que diz respeito ao aproveitamento de crédito nas aquisições de mercadorias junto a cooperados e que as únicas hipóteses que não ensejam o direito ao crédito são os casos de isenção, alíquota zero, sujeitos à não incidência e não tributados.

Alega ser *“incontroverso que praticamente todas as operações (vendas) realizadas por uma cooperativa à outra, no caso a Recorrente, são tributadas pelo Pis e a Cofins”*, e que o fato de haver algumas deduções e exclusões na apuração das contribuições a recolher não impedem a manutenção do direito creditório.

Apoia-se na Solução de Consulta COSIT nº 65/14, para defender seu direito a crédito, cuja conclusão se reproduz abaixo:

“Conclusão

13. Pelo exposto, conclui-se que:

14. A aquisição de produtos junto a cooperativas não impede o aproveitamento de créditos no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins, observados os limites e condições previstos na legislação.”

Apresenta a Nota Fiscal nº 114.386, de Cooperativa Agropecuária Caete – COAC, de natureza da operação “venda de mercadoria adquirida por terceiro”, sendo que a destinatária é a ora recorrente. Na nota, há valor de PIS e de COFINS informado, o que demonstraria, em tese, que a operação havia sido tributada.

Cita o Parecer PGFN/CAT nº 1.425/14, cuja conclusão, em resumo, é:

#### Conclusões

60. Assim, não havendo viabilidade de ato normativo infralegal a impor obrigações acessórias ao vendedor no sentido de apor, em suas notas fiscais, a não sujeição dos produtos ou serviços à contribuição ao PIS/PASEP e à COFINS que se encontre na situação descrita na norma não se pode proibir ao comprador a apuração de créditos.

Por fim, a recorrente conclui que se o bem ou serviço está sujeito às contribuições, independentemente quem é o vendedor, ao comprador resta o direito ao crédito.

O pleito da recorrente não encontra amparo na legislação.

Em primeiro lugar, o art. 79 da Lei nº 5.764/71, que define a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, assim dispõe:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Resultou-se, disto, a permissão, pela lei, da exclusão, da base de cálculo das contribuições, das receitas pelos produtos entregues pelo associado à cooperativa, com base no art. 15, I, da MP nº 2.158-35/01:

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa; (...)

Como bem expôs a decisão recorrida:

“Assim, como se verifica na legislação acima, o legislador deu um tratamento diferenciado para as operações havidas no seio das cooperativas: quando se trata de operação de fornecimento de bens a associados, o procedimento previsto é o de excluir os valores respectivos das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

Ou seja, diferentemente do que defende a interessada, nas operações em questão não houve a incidência das contribuições, posto que, como se tratam de atos cooperativos, as receitas de venda foram excluídas das bases de cálculo das contribuições apuradas pelas cooperativas vendedoras (que, como admite a própria interessada, são cooperados da Castrolândia).”

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça entendeu que não são tributados, pelo PIS e pela Cofins, os “atos cooperativos”. O entendimento foi tomado de forma unânime nos julgamentos dos Recursos Especiais nºs 1.164.716/MG e 1.141.667/RS, na sistemática de recursos repetitivos, cuja ementa se reproduz:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 126), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O parecer do douto Ministério Público Federal é pelo desprovimento do Recurso Especial.

5. Recurso Especial desprovido.

6. **Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.**”

(REsp 1164716/MG, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016) (destaquei)

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas.

Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parágrafo único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

**6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.**

(REsp 1141667/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/04/2016, DJe 04/05/2016) (destaquei)

Nos termos do art. 62, § 1º, II, “b”, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, é de observância obrigatória pelos Conselheiros as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil.

Com essas considerações, como não há tributação dos atos cooperativos, havendo, inclusive, a permissão para exclusão das receitas, correto o procedimento da autoridade fiscal, do que se mantém as glosas.

## **2. Bens para revenda - aquisição não sujeita ao pagamento das contribuições**

A autoridade fiscal verificou que a recorrente utilizou-se de aquisições sujeitas à alíquota zero de PIS e Cofins para aproveitamento de crédito e, por isso, foram glosados os créditos de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas (Lei nº 10.925/04, art. 1º, inciso II), de sêmens da posição 05.11 (Lei nº 10.865/04, art. 1º, inciso V) e de materiais utilizados em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas relacionadas no Anexo III do Decreto nº 6.426/08.

Da mesma maneira, em razão de operações com tributação monofásica, foram glosados os créditos da aquisição de produtos farmacêuticos, de toucador e de

higiene pessoal relacionados no art. 1º da Lei nº 10.147/00 e de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485/02.

O julgador *a quo* manteve integralmente o procedimento fiscal e constatou que:

“(…) apesar de na manifestação ter sido realizada contestação global das glosas efetivadas pela fiscalização, a interessada não trouxe argumentos em relação às glosas de créditos relacionadas com a tributação monofásica (produtos farmacêuticos, de toucador e de higiene pessoal, relacionados no art. 1º da Lei nº 10.147/2000, e de autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485/2002).

Nesse sentido, portanto, diante da especificação das glosas por parte da fiscalização, com embasamento legal pertinente e devidos apontamentos das notas fiscais que tiveram os créditos glosados (em tabela anexa ao relatório de verificação fiscal, denominada Notas fiscais glosadas - 3º trimestre de 2010), e em face da ausência de argumentos por parte da contribuinte, é de se confirmar as glosas de créditos relacionadas com as aquisições de produtos sujeitos à tributação monofásica (produtos farmacêuticos, de toucador e de higiene pessoal, bem como de autopeças.”

Por seu turno, em recurso voluntário, a recorrente limita-se a argumentar pela reversão das glosas dos produtos classificados na posição 38.08 da TIPI e, de forma genérica, em relação às glosas de sêmens da posição 05.11.

Pois bem.

A Lei nº 10.925/04 reduziu a zero as alíquotas do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita bruta de venda no mercado interno de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI.

Em resumo, a recorrente defende que seu fornecedor adota essa classificação para alguns detergentes, contudo, essas adoção não representa impedimento na manutenção do crédito. Ademais, como são utilizados como insumos na produção de bens tributados pelas contribuições, haveria o direito ao desconto de crédito.

Escora-se no Acórdão nº 3301-002.471, no qual houve entendimento, pelo relator, sobre a possibilidade de creditamento sobre a aquisição de produtos classificados na posição 38.08, em razão de se tratar de matéria-prima utilizada na fabricação de bens para revenda. Entretanto, o posicionamento foi vencido, resultando no seguinte posicionamento do voto vencedor:

“Penso, entretanto, de modo diverso. A não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei, obedecidas as restrições legais, dentre elas a impossibilidade de creditamento em relação a bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, conforme dispositivos legais abaixo transcritos:

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

A clareza do dispositivo não deixa margem a dúvidas: o que se exige é que a aquisição seja sujeita ao pagamento e não sujeita à incidência tributária. A tributação sob alíquota zero, embora insira no campo da incidência tributária, não possui qualquer conteúdo econômico positivo.

Por outro lado, as aquisições à alíquota zero não transferem carga tributária, uma vez que além de não haver débito na saída, o crédito embutido na etapa anterior é ressarcível pelo vendedor (artigo 17 da Lei nº 11.033, de 2004 combinado com artigo 16 da Lei nº 11.116, de 2005), não havendo transferência de carga tributária no preço. O que ocorre, de fato, é a aquisição desonerada de carga tributária.

A questão foi enfrentada no julgamento do RE 353.657-5 – PR, ao tratar do creditamento de IPI sobre as aquisições sujeitas à alíquota zero. No item 6 do voto, a Ministra Ellen Gracie assim explicitou:

*6. Desejo frisar a importância da ausência de tributação em momento anterior à etapa zero ou não-tributada. Isso porque, a maneira pela qual os contribuintes ingressam e juízo e pleiteiam o creditamento faz parecer que qualquer entrada de matéria prima haverá de gerar crédito, a ser compensado com o montante do tributo devido na saída do produto industrializado. Não é essa, todavia, a sistemática da não-cumulatividade, que objetiva tão-somente evitar a incidência tributária sobre uma base já onerada pelo mesmo tributo. Se, no entanto, a etapa zero ou N/T não está precedida de tributação positiva, a base de cálculo já está desonerada, sem que faça necessário – ou mesmo pertinente – qualquer mecanismo compensatório.*

**Como frisado no voto da Ministra Ellen Gracie, a inexistência de transferência de carga tributária para a etapa seguinte constitui um dos fundamentos para o impedimento de creditamento à alíquota zero, restrição imposta que não desnatura o princípio da não-cumulatividade.**

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso quanto à possibilidade de creditamento de PIS/Pasep ou Cofins, sobre as aquisições de bens para revenda e insumos tributados à alíquota zero, porquanto delas não resulta qualquer pagamento.” (destaquei)

A recorrente parece concordar com o voto vencedor, tanto é que transcreve *ipsis litteris* o trecho acima, em destaque, em seu recurso voluntário (fl. 423), como se a ela fosse favorável.

Ademais, a fiscalização procedeu as glosas sobre despesas com materiais utilizados em laboratórios de anatomia patológica, citológica ou de análises

clínicas, em virtude da redução a zero das alíquotas, prevista no Decreto nº 6.26/08.

A recorrente interpreta o dispositivo no sentido de que a redução aplica-se somente à hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos. Assim, como os produtos por ela adquiridos são destinados ao uso veterinário, a regra é inaplicável.

A interpretação da recorrente não condiz com o disposto no decreto, senão vejamos:

Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação incidentes sobre a receita decorrente da venda no mercado interno e sobre a operação de importação dos produtos:

(...)

III - destinados ao uso em hospitais, clínicas e consultórios médicos e odontológicos, campanhas de saúde realizadas pelo poder público, laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas, classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo III deste Decreto.

Fica claro que os produtos classificados nas posições 30.02, 30.06, 39.26, 40.15 e 90.18, da NCM, relacionados no Anexo III deste Decreto e destinados ao uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas tiveram alíquotas reduzidas a zero.

A exposição de motivos deixa ainda mais evidente:

“3 Os 225 (duzentos e vinte e cinco) novos produtos químicos intermediários de síntese a se beneficiarem com a redução a 0 (zero) das alíquotas das respectivas contribuições, bem como a inclusão no Anexo III de novo produto para uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas e em consultórios médicos e odontológicos e em campanhas de saúde realizadas pelo Poder Público, atendem a estudo e à manifestação favorável da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED, conforme estabelecido pelo art. 62 da Lei nº 10.742, de 6 de outubro de 2003.

4. Esses produtos químicos intermediários de síntese, bem como o novo produto para uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas e em consultórios médicos e odontológicos e em campanhas de saúde realizadas pelo Poder Público, vêm sendo importados normalmente e, consequentemente, a medida proposta resultará em renúncia fiscal.”

Por fim, a recorrente requer que, apesar da ausência de algumas notas fiscais, o seu direito não poderia ser negado, inclusive a autoridade fiscal poderia verificar a higidez das operações através de consultas aos sistemas informatizados da Receita Federal. Contudo, a ausência de provas, apesar do ônus recair ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito, em momento algum foi motivo para a glosa pela autoridade fiscal ou pela decisão do julgador de piso.

De toda sorte, o art. 3º, § 2º, II, das leis de regência das contribuições veda, expressamente, o crédito em questão:

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Não resta outra conclusão, os bens adquiridos sujeitos à alíquota zero e à tributação monofásica não permitem tomada de crédito das contribuições.

### 3. Das embalagens de apresentação

A autoridade fiscal efetuou glosas sobre parte das despesas com embalagens, por entender que não se enquadram no conceito de insumo, sob a seguinte ótica:

“Dessa forma, o material de embalagem adquirido e que seja usado para embalar o produto, alterando a sua forma de apresentação, aperfeiçoando-o para consumo, possibilita o desconto de crédito. Porém, não compõem o processo de industrialização as embalagens que se destinem precipuamente ao transporte dos produtos elaborados.

Portanto, foram desconsiderados para fins de apuração de crédito as aquisições de caixas de papelão, filme shrink, embalagem nylon 25kg, e outros que são utilizados apenas para o transporte das mercadorias.

Por outro lado, foi concedido o direito a crédito às embalagens que fazem parte do produto final, aperfeiçoando-o para consumo, como as embalagens das batatas fritas, por exemplo.”

O julgador *a quo* manteve o entendimento adotado pela fiscalização. Por seu turno, a recorrente defende que a embalagem dá forma ao produto por ela comercializado e participa da apresentação deste. Cita o Acórdão CARF nº 3302-001.858 como precedente para reversão da glosa.

De modo diverso do entendimento da autoridade fiscal, tenho que os materiais utilizados para acondicionamento e transporte dos produtos, inclusive, estão compreendidos no conceito de industrialização, como encontra-se Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/02, vigente à época dos fatos:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

(...)

IV - a **que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original**, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou (...) (destaquei)

Tenho que os materiais caixa de papelão, filme *shrink*, embalagem *nylon* apresentam finalidade de proteção, de apresentação e, igualmente, de necessidade no processo logístico de armazenagem, transporte e entrega dos bens produzidos, nos termos da legislação do IPI.

De toda sorte, entendo, inclusive, que os materiais em questão inserem-se no conceito de insumo, pelo critério da relevância, conforme decidido pelo STJ:

“(...) o critério da relevância revela-se mais abrangente e apropriado do que o da pertinência, pois 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 (...)”

Nesse sentido, voto por reverter a glosa em relação aos materiais de embalagem.

#### **4. Despesa com frete na operação de venda – despesa de armazenagem de mercadorias**

A autoridade fiscal glosou os créditos da rubrica de despesas de frete na operação de venda com fundamento na ausência de documentação comprobatória e assim descreveu os fatos:

“Para a verificação do direito ao crédito de PIS/Pasep e Cofins em relação ao frete, foram solicitadas, mediante técnica de amostragem, notas fiscais ou documento equivalente para a comprovação das operações declaradas.

Ocorre que, na maioria dos casos, não foi apresentada a documentação válida para a comprovação, mas apenas telas de sistemas do próprio contribuinte. Por este motivo, foram glosados os valores constantes na relação de notas relativos aos fornecedores cujas operações de transporte não foram comprovadas com documentação válida.”

A recorrente, por sua vez, discorre sobre o seu direito na peça recursal e colaciona julgados deste Conselho sobre o tema. Contudo, a lide não reside em questão de direito e, sim, ausência de comprovação do seu direito creditório.

Ressalta-se que tampouco os documentos foram apresentados em sede de manifestação de conformidade, sendo que o ônus da prova, como sedimentado neste Colegiado, cabe à recorrente quanto ao seu direito

Em reação à ausência de documentação hábil, sustenta a recorrente que:

“Por fim, em relação as aquisições cujas notas fiscais não foram apresentadas, com o devido respeito, o Pedido de Ressarcimento se refere ao ano de 2010, sendo que a Recorrente extraiu essas operações do EFD e Sped Fiscal, informações acessórias que sempre foram disponibilizadas a Receita Federal.

Desta forma, a Recorrente tenta de forma diligente demonstrar que as referidas aquisições de fato ocorreram, conforme telas do programa e razão contábil.

Portanto, em que pese ausência de algumas das notas fiscais, o direito a Recorrente não poderia ser tolhido em razão de que cumpre com o desiderato de comprovar a regularidade das operações de maneira hígida idônea, bem como de fácil certificação para i. Autoridade Fiscal através dos bancos de dados da Receita Federal.”

A prova é instrumento principal do direito processual, capaz de propiciar pleno convencimento acerca dos fatos controvertidos, pelo que da sua ausência, só resta decidir, portanto, pela manutenção das glosas.

## 5. Energia elétrica

No curso do procedimento fiscal, foram verificadas inconsistências na apuração do crédito sobre energia elétrica, assim descritos no Relatório Fiscal:

“Decorrente dessas verificações, foram realizados ajustes no valor declarado descontando-se os valores referentes a contribuição para iluminação pública (CIP), demanda contratada e multas por atraso no pagamento (ver quadro resumo a seguir).

Além disso, foram identificadas faturas de fornecimento de energia elétrica da cooperativa de eletrificação rural “Eletrorural – Cooperativa de Infraestrutura Castrolanda”, CNPJ 76.108.240/0001-76, a qual é membro cooperado da Castrolanda – Cooperativa Agroindustrial Ltda.

Ocorre que os serviços prestados e os bens vendidos por cooperativa de eletrificação rural à associados não fazem parte da base de cálculo das contribuições (...)”

Por oportuno, transcreve-se o inciso das conhecidas leis de regência das contribuições, a fim de se elucidar a questão posta em discussão:

### Lei nº 10.637/02

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

(...)

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

Como se depreende da redação do dispositivo legal, é permitido desconto de créditos das contribuições sociais, na sistemática de apuração não cumulativa, a energia elétrica, efetivamente, consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Nesse sentido, não encontra amparo o creditamento sobre a energia elétrica contratada, tampouco, pode ser considerado o valor total da fatura de energia elétrica. Dessa forma, não devem gerar direito ao crédito os valores pagos a título de iluminação pública, demanda contratada, multas por atraso no pagamento, mesmo que cobrados na fatura, tendo em vista não se referirem ao custo da energia elétrica efetivamente consumida.

Quanto à energia elétrica consumida de cooperativa de eletrificação rural, o art. 12 da Instrução Normativa nº 635/06 permite a exclusão da base de cálculo:

Das exclusões e deduções da base de cálculo das cooperativas de eletrificação rural

Art. 12. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de eletrificação rural, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

I - dedução dos custos dos serviços prestados aos associados, observado o disposto no § 2º;

II - exclusão da receita referente aos bens vendidos aos associados, vinculados às atividades destes;

A exclusão da base de cálculo implica em não recolhimento da contribuição na etapa anterior da cadeia, e, em obediência ao princípio da não-cumulatividade, não há o que se falar em crédito na etapa seguinte.

Deste modo, as glosas devem ser mantidas.

## **6. Crédito presumido**

A recorrente apurou, conforme declarado e transmitido em seus arquivos digitais, créditos presumidos em relação à aquisição de leite, soja e milho.

Em relação ao leite, o art. 8º da Lei nº 10.925/04, nos termos da redação em vigor à época dos fatos, permite o aproveitamento de crédito presumido na aquisição de leite destinado a produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas a alimentação humana ou animal.

Contudo, conforme constatado pela autoridade fiscal, a recorrente, além de adquirir o leite para a produção de mercadorias dele derivadas, também o adquire para a revenda. Nesse sentido, os créditos presumidos da aquisição de leite para revenda foram glosados.

Além deste fato, não foi comprovada uma aquisição de leite da Cooperativa Agropecuária Caete-Coac, resultando na glosa do valor do crédito presumido.

Por sua vez, a recorrente sustenta que adquire o leite *in natura* junto ao produtor e que o industrializa produzindo derivados de leite, tais como leite cru pré-beneficiado, leite concentrado e creme de leite.

No tocante ao “leite pré-beneficiado” alega que realiza transformação e beneficiamento do leite, conforme art. 4º, incisos I e II do Regulamento do IPI (Decreto 7.212/10).

Já em relação ao leite concentrado, argumenta que é utilizado o processo de desidratação, o qual transforma o leite cru (NCM 0401.20.90) em leite

concentrado (0402.91.00), conforme se extrai dos art 642 e 644 do Decreto 30.691/52 (Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de Produtos de Origem Animal – RIISPOA).

Quanto ao tema, muito bem analisou o julgador de primeira instância:

“Ao se analisar as glosas de leite apontadas na tabela anexa ao relatório de verificação fiscal (denominada Notas fiscais glosadas - 3º trimestre de 2010), observa-se que todas as aquisições, à exceção da realizada da Cooperativa Agropecuária Caete-Coac, foram destinadas para revenda. Em referida tabela, na coluna Código CFOP, consta que as aquisições foram realizadas com o código 1102, ou seja, Compra para Comercialização, e na Rubrica da DACON, consta que se tratam de Bens para Revenda.”

Constata-se, assim, que, diferentemente do alegado pela recorrente, não se trata de aquisição de leite para industrialização, conforme as informações prestadas no DACON, a aquisição se deu a título de revenda. Nesse sentido, correta a glosa com base no art. 8º da Lei nº 10.925/04.

Em referência às aquisições de soja e milho, as glosas se deram por ausência de documentação comprobatória do direito da recorrente.

A recorrente limita-se a repetir os argumentos de que se manteve diligente durante o procedimento, que extraiu as informações do SPED e da EFD, abstraindo o fato de em 2010 vigorar o DACON, e que a Receita Federal poderia muito bem verificar a documentação através dos seus sistemas.

Como já exhaustivamente exposto, o ônus da prova do direito alegado recai sobre a recorrente, diante disso, há que se negar a reversão das glosas.

## **7. Devolução de vendas sujeitas à tributação não cumulativa**

A legislação que dispõe sobre a não cumulatividade na cobrança do PIS concede direito ao desconto de crédito de bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada, nos termos do inciso VIII, art. 3º da Lei nº 10.637/02.

No curso do procedimento fiscal, a autoridade tributária verificou que, em alguns casos, houve apresentação de notas fiscais de devolução de compra, e no demais, não houve apresentação de documentação comprobatória, o que resultou na glosa da rubrica “devoluções de vendas” informada pela recorrente.

Em seu recurso voluntário, a recorrente requer concessão ao direito à apresentação dos documentos e pede:

“Portanto, desde já requer o deferimento para juntada de novos documentos, haja vista à época das operações bem como a grande quantidade de documentos que foram solicitadas durante os trabalhos fiscais, sendo aceitável a ausência apenas de cinco operações que certamente serão comprovadas durante a instrução do feito.”

A recorrente não apresentou a documentação hábil à fiscalização quando intimada a tal, não apresentou quando da manifestação de conformidade, em desobediência ao art. 16 do Decreto nº 70.235/72, e, em recurso voluntário, tampouco trouxe os referidos documentos, mesmo que a destempo, do que se conclui que a recorrente pretende um direito para o qual não há comprovação.

Desta forma, imperativa a manutenção das glosas.

## 8. Dos demais créditos

A autoridade fiscal efetuou glosas, por não se enquadrarem no conceito de insumo, sobre as despesas com soluções de limpeza, anti-incrustantes, anticorrosivos, botinas, entre outros, tal entendimento foi compartilhado pelo julgador de piso, no seguinte sentido:

“No presente caso, verifica-se que as glosas foram efetivadas em relação a aquisições que, segundo as descrições constantes das notas fiscais, foram utilizadas em bens e serviços tangentes aos processos produtivos da cooperativa (tais como soluções de limpeza, anti-incrustantes, anticorrosivos, botinas, entre outros).

Note-se, portanto, que referidos bens e serviços não passam no denominado "teste de subtração" proposto pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), uma vez que se retirados do processo produtivo não comprometem as atividades-fim da cooperativa.

Observe-se, também, que a interessada não demonstrou (nem durante o procedimento fiscal e nem no contencioso) que citados bens e serviços são, de fato, utilizados nas atividades precípua desenvolvidas pela empresa e não, como sugerem as descrições constantes das notas fiscais, em atividades tangentes aos processos produtivos.”

Em seu recurso voluntário, a recorrente limita-se a expor sobre a utilização de soluções de limpeza e do item “botina”, apresentando defesa genérica em relação aos anti-incrustantes, anticorrosivos e, sem ao menos, especificar a que se referem as glosas sobre “outros”:

“(…) soluções de limpeza são utilizados na assepsia das máquinas, e equipamentos e veículos para atendimento aos controles da vigilância sanitária, uma vez que a Recorrente produz alimentos.

(…)

Quanto ao item “BOTINA”, cuja abrangência é aplicada para todos os itens de segurança e indumentária, não resta dúvida que há direito ao crédito na sua plenitude.”

Inegável a importância das soluções de limpeza para as atividades da recorrente, sobre os quais possui compreensão diversa do ilustre julgador *a quo*, pois entendo que o teste de subtração deste item no ramo alimentício compromete a execução da atividade-fim.

Por fim, o item “botina” refere-se a equipamentos de proteção individual (EPI), conforme demonstram fotos no recurso voluntário. Há diversos julgados no âmbito deste Conselho no sentido de permitir o creditamento, por se tratar de itens exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização.

Deste modo, revento as glosas, apenas, sobre os dispêndios com soluções de limpeza e sobre os gastos com os equipamentos de proteção individual (EPI).

Diante das razões expostas, rejeito as preliminares e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as despesas de (1) materiais de embalagens para apresentação, e (2) soluções de limpeza e equipamentos de proteção individual (EPI).

### **Conclusão**

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre as despesas de (1) materiais de embalagens para apresentação, e (2) soluções de limpeza e equipamentos de proteção individual (EPI).

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator