



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10983.910069/2018-18</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3401-014.597 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 28 de abril de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | BRF S.A.                                             |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Data do fato gerador: 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. COMPROVAÇÃO DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. Cabe ao contribuinte, quando intimado para tanto, levar ao conhecimento da fiscalização todas as características das mercadorias e insumos utilizados na produção de produtos os quais entenda que sejam sujeitos à alíquota zero devido à sua classificação na NCM.

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Data do fato gerador: 30/04/2014, 31/05/2014, 30/06/2014

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento.

**INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO.**

O conceito de insumo aplicável no âmbito do regime não cumulativo de tributação para a contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, de que trata o inciso II do artigo 3.o da Lei nº10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, 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, conforme as diretrizes estabelecidas na decisão do STJ proferida nos autos do Resp1221170/PR, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº05, de 17 de dezembro de 2018. INCIDÊNCIA

**NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE CREDITAMENTO.**

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos.

**INSUMOS. FERRAMENTAS, INSTRUMENTOS DE MEDIÇÃO, SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO INDUSTRIAL, TRANSPORTE DE PRODUTOS EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS E CONSULTORIA DE EFICIENTIZAÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO.**

Ferramentas e instrumentos de medição utilizados no controle de qualidade e conformidade sanitária de produtos alimentícios, os serviços de sua calibração e manutenção, os serviços de manutenção industrial vinculados às máquinas, equipamentos e instalações produtivas, o transporte de produtos em elaboração entre estabelecimentos do contribuinte e a consultoria de efficientização de energia elétrica vinculada à cadeia produtiva qualificam-se como insumos segundo os critérios de essencialidade e relevância do REsp 1.221.170/PR, gerando direito a crédito de PIS e Cofins.

**INSUMOS. REPALETIZAÇÃO E CROSS DOCKING SOBRE PRODUTOS ACABADOS. ALUGUEL DE EMPILHADEIRAS. VEDAÇÃO.**

Os serviços de repaletização e movimentação cross docking realizados sobre produtos acabados situam-se além do encerramento do processo produtivo e não configuram insumos para fins de creditamento. O aluguel de empilhadeiras não gera crédito de PIS e Cofins, por não se enquadrar na hipótese do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO. HIPÓTESES DE VEDAÇÃO.

A Autoridade Fiscal deve glosar o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins informado pelo contribuinte quando verificada a ocorrência de fato previsto na legislação tributária como suficiente para vedar o direito ao crédito.

ATIVO IMOBILIZADO. DEPRECIAÇÃO. LIMITAÇÃO TEMPORAL. ART. 31 DA LEI Nº 10.865/2004. VEDAÇÃO À APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

É vedado ao CARF afastar a aplicação do art. 31 da Lei nº 10.865/2004 sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos da Súmula CARF nº 2, mantendo-se a glosa dos créditos de depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos antes de 1º.05.2004, bem como dos bens incorporados após o término de cada mês do trimestre de apuração, à falta de comprovação hábil em sentido contrário.

ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO COM BASE NO VALOR DE AQUISIÇÃO. REGISTRO F130. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Mantém-se a glosa dos créditos apurados com base no valor de aquisição de bens incorporados ao ativo imobilizado quando as informações prestadas em resposta à intimação fiscal forem incompletas e inconsistentes com o próprio Registro F130 da EFD-Contribuições, e os documentos de suporte não forem juntados aos autos.

AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA. DIVERGÊNCIA DE CFOP. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alegação de erro no preenchimento do CFOP de notas fiscais de entrada, sem comprovação documental hábil da efetiva destinação dos bens ao processo produtivo, não é suficiente para afastar a glosa de créditos presumidos vinculada à revenda desses bens.

DEVOLUÇÃO DE VENDAS. RECLASSIFICAÇÃO DE CST 56 PARA CST 50.

O crédito decorrente do cancelamento de venda tributada exclusivamente no mercado interno deve ser classificado no CST 50, não se confundindo com a apropriação proporcional de custos comuns a diversos tipos de receita, própria do CST 56.

SALDO CREDOR DE PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO. UTILIZAÇÃO EM OUTRO TRIMESTRE. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração de créditos de PIS e Cofins não cumulativos observa a segregação por período de apuração, sendo incabível a utilização, em determinado trimestre, de saldo credor discutido em processo administrativo referente a período diverso e ainda pendente de reconhecimento definitivo.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares e no mérito, por maioria, dar parcial provimento para reverter as glosas nos termos do voto do relator, e considerar para fins de glosa do ativo imobilizado a data de aquisição, afastada a limitação nos termos do tema 244 do STF. Vencidos os conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior e Laura Baptista Borges que davam provimento para afastar a multa por erro na escrituração da EFD-Contribuições. E por voto de qualidade manter a glosa dos créditos referentes a serviços de repaletização, movimentação cross docking, operações logísticas sobre produtos acabados e locação de veículos, por não configurarem insumos segundo os critérios de essencialidade e relevância do REsp 1.221.170/PR, conforme entendimento firmado pela CSRF no Acórdão 9303-016.933 e na Súmula CARF nº 232 (vigência em 16/09/2025). Vencidos os conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges e Mateus Soares de Oliveira que davam provimento neste ponto.

*Assinado Digitalmente*

**Celso José Ferreira de Oliveira** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laercio Cruz Uliana Junior, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, Laura Baptista Borges, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente)

## RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia até aquele momento processual, adoto o relatório do tribunal de piso:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) eletrônico, de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins de incidência não cumulativa, apurados no 4º trimestre-calendário de 2014, no valor de R\$ 3.420.755,68. O crédito solicitado foi utilizado em Declarações de Compensação (DCOMP).

Do Despacho Decisório O Pedido de Ressarcimento de que se trata foi indeferido e as compensações a ele vinculadas não homologadas, como segue:

#### 1-SUJEITO PASSIVO / INTERESSADO

|                    |                  |
|--------------------|------------------|
| CNPJ               | NOME EMPRESARIAL |
| 01.838.723/0001-27 | BRF S.A.         |

#### 2-IDENTIFICAÇÃO DO PER/DCOMP

|                                        |                                                |                                     |                           |
|----------------------------------------|------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------|
| PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO | PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO                 | TIPO DE CRÉDITO                     | Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO |
| 26684.47804.200715.1.1.19-3693         | 4º trimestre de 2014 - 01/10/2014 a 31/12/2014 | Cofins<br>Ressarcimento/Compensação | 10983-910.069/2018-18     |

#### 3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, foi confirmado direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:

|                          | Outubro      | Novembro | Dezembro | Trimestre    |
|--------------------------|--------------|----------|----------|--------------|
| Valor crédito pedido     | 3.420.755,68 | 0,00     | 0,00     | 3.420.755,68 |
| Valor crédito confirmado | 0,00         | 0,00     | 0,00     | 0,00         |

Concluída a análise do direito creditório, chegou-se à seguinte decisão:

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
32414.10321.200815.1.3.19-0668 31013.42130.200815.1.3.19-3089 16012.42914.181115.1.3.19-5841

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:  
26684.47804.200715.1.1.19-3693

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/12/2019.

| PRINCIPAL    | MULTA      | JUROS        |
|--------------|------------|--------------|
| 3.420.755,68 | 684.151,12 | 1.345.482,51 |

Além do exposto acima, informações complementares sobre a análise de crédito e relação de valores devedores compõem o despacho decisório. Para contribuintes optantes pelo domicílio tributário eletrônico (DTE) essas informações são apresentadas na sequência. Para contribuintes não optantes pelo DTE, consultar o despacho decisório completo no e-CAC, no endereço [receita.economia.gov.br](http://receita.economia.gov.br), assunto "Restituição e Compensação", item "Consulta Despacho Decisório PER/DCOMP", mesmo endereço onde poderão ser emitidos por todos os contribuintes os DARF para pagamento dos valores devidos.

Base legal: Lei nº 10.637, de 2002. Lei nº 10.833, de 2003. Lei nº 10.866, de 2004. Art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

#### Do procedimento fiscal

Os procedimentos levados a efeito junto à contribuinte fazem parte da verificação de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bem como dos PER/Dcomp apresentados pela contribuinte relativos ao período de 01/10/2014 a 31/12/2014.

No decorrer das verificações foram detectados fatos que constituem infrações à legislação tributária, que acarretaram a glosa de créditos a descontar informados em Dacon e o lançamento de valores de PIS/Pasep e de Cofins não considerados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais e não declarados em DCTF, adiante descritos. Também foram detectados fatos que se relacionam a incorreções na prestação de informações na EFD-Contribuições. Todos os assuntos relacionados aos créditos e débitos do PIS/Pasep e da Cofins do período foram tratados no relatório fiscal deste Auto de Infração, que serviu como base para os Despachos Decisórios gerados, razão pela qual os processos correspondentes serão julgados em conjunto, como segue:

Das Informações presentes na EFD-Contribuições A Autoridade fiscal informa que foram utilizadas as informações recuperadas da EFD-Contribuições foram comparadas por amostragem com a base de dados do SPED Fiscal e do SPED Notas Fiscais Eletrônicas, procedimento este permitiu a validação dos arquivos apresentados pela fiscalizada em resposta à intimação fiscal para apresentação de informações sobre o processo produtivo e os insumos utilizados.

E descreve o procedimento de verificação e identificação dos valores glosados, informando, ao final, que apenas as notas fiscais que de fato não se enquadravam nas hipóteses de creditamento permitido é que foram glosadas; todas as informações relativas às glosas estão disponíveis nas planilhas localizadas no arquivo não-paginável “GLOSAS 04-trim 2014”, de folha 1916, na planilha correspondente, onde constam, item por item, nota por nota, todas as glosas efetuadas com o motivo individualizado, salvo em relação às glosas de itens informados de forma consolidada nos registros C191 e C195, onde consta o número da linha na EFD-Contribuições onde foi informado o crédito glosado.

Das glosas das base de cálculo dos créditos Passa, então, a discriminar as glosas efetuadas, como segue indicado, conforme os itens do relatório fiscal.

1) IV.III.3.1 Crédito Presumido das Atividades Agroindustriais A autoridade fiscal relata que no item 21 da Intimação SEORT/EAC2/2018/357 (fl. 11) pediu informações sobre as aquisições enquadradas nas IN RFB nº 977, de 2009 e IN 1.157, de 2011, devendo-se considerar as novas disposições dadas pela IN RFB nº 1.911, de 2019, de mesma inteligência. Com base nas informações obtidas, trata das glosas como segue.

a. IV.III.3.1.1 Créditos Presumidos da Lei nº 12.058, de 2009, e IN RFB nº 977, de 2009 (IN 1.911, de 2019) Informa que no trimestre em tela:

- não houve aquisição de bovinos vivos e que, assim, não há direito a crédito presumido relativo a aquisição de bois porque, conforme §2º do art. 33 da Lei 12.058/2009, o direito ao crédito presumido em tela “só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração...”;

- a contribuinte adquiriu carnes bovinas das posições 0201 e 0202 e industrializava estas carnes que adquiria, sendo enquadrada no disposto no art. 34, §1º, da Lei nº 12.058/2009, que vedava a apuração de crédito presumido para essa situação;

- foram adquiridas carnes tributadas com alíquota zero, que se enquadram na Lei nº 10.925/2004, art. 1º, inciso XIX, alínea “a”, não sendo também possível haver créditos à alíquota de 1,65% para PIS ou de 7,6% para a Cofins.

- em relação ao crédito presumido do art. 5º da IN 977 (art. 513 da IN 1.911, de 2019), a contribuinte não adquiriu bovinos vivos no período e, ainda, incorreu na vedação destacada no parágrafo único do mesmo artigo: realizou operação de venda de bens da posição 01.02, com CFOP 5102, descrição “BOVINO DE LEITE BEZERRA”, “BOVINO DE LEITE BEZERRO (SEM REGISTRO)” e “BOVINO DE LEITE NOVILHA”.

Conclui que os valores presentes na EFD-Contribuições relativos a créditos que fossem relativos à aquisição de carnes devem ser glosados, porque este crédito era vedado na situação da contribuinte.

Consta, ainda que as informações prestadas pela interessada na resposta item 21 da Intimação SEORT/EAC2 nº 2018/357, arquivos anexados nas fls. 98/102, (informações sobre a compra de bois vivos e de carne, com apuração de crédito presumido) não são compatíveis com o efetivamente apurado na EFD-Contribuições, sendo verificada importante diferença apenas com relação ao informado para as compras de bois vivos e carne bovina e que, assim, foi apurado o crédito efetivo a estornar com base no que foi realmente informado na EFD-Contribuições;

b. IV.III.3.1.2 Créditos Presumidos da Lei nº 12.350, de 2010, e IN RFB nº 1.157, de 2011 (IN RFB 1.911, de 2019) Em relação ao crédito presumido do art. 5º da IN RFB nº 1.157, de 2011, a contribuinte incorreu na vedação destacada no parágrafo único do mesmo artigo (vedação mantida no Inciso I do § 2º do art. 523 da IN RFB 1.911, de 2019): realizou operação de venda de bens da posição 01.03, 01.05, 10.05, 23.04, 23.06 e 23.09.90, sem tributação, bens estes listados nos incisos I a III do caput do art. 2º.

Em relação ao crédito presumido do art. 6º da IN RFB nº 1.157, de 2011 (art. 526 da IN RFB nº 1.911/2019), a contribuinte incorreu na vedação destacada no parágrafo único do mesmo artigo: pois é notório que a contribuinte está enquadrada em pessoa jurídica “que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM”, conforme preconizado no inciso III do caput do art. 3º e no §1º do art. 56 da Lei 12.350, de 2010;

A autoridade fiscal informa, que a interessada, quando intimada a esclarecer como se operava o controle diferenciado de estoques e de registro dos créditos - previsto no art. 14 e art. 15 da IN 977/2009 e artigos 13 a 15 da IN 1.157/2011 -, respondeu que “quanto ao controle diferenciado de estoques, não há como segregar as aquisições previstas nas IN...”. Acrescenta que a interessada também não apresentou qualquer consulta ou medida judicial que pudesse justificar seu procedimento diante de tal obrigação imposta pela legislação. Conclui que, tendo em vista a obrigação de interpretação literal da legislação, uma vez não cumprida a obrigação acessória, o crédito presumido não é passível de apuração.

2) IV.III.3.2 Análise conforme a Natureza da Base de Cálculo do Crédito

a. IV.III.3.2.1 Natureza da Base de Cálculo do Crédito 01 - Aquisição de bens para revenda i. aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, listadas na planilha Aliq Zero ou NT;

ii. aquisição de bens adquiridos para revenda com crédito presumido do art. 8º da IN RFB 660/2006, o que só era permitido em aquisição de insumos e não de bens para revenda;

iii. as aquisições de carnes com crédito presumido, previsto no art. 34 da Lei nº 12.058, com alíquotas de 0,66% (PIS) e 3,04% (Cofins), foram glosadas, mas em item próprio.

b. IV.III.3.2.2 Natureza da Base de Cálculo do Crédito 02 - Aquisição de bens utilizados como insumo i. aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, listadas na planilha Aliq Zero ou NT;

ii. aquisições de bens e serviços não se enquadram no conceito de insumo, conforme a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, parágrafos 64 e 68; com fundamento no parágrafo 95 do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, foram glosados os gastos com “ferramentas e os instrumentos de medição, suas partes e peças”.

c. IV.III.3.2.3 Natureza da Base de Cálculo do Crédito 03 - Aquisição de serviços utilizados como insumo Foram glosados os diversos serviços que não se enquadram no conceito de insumo, conforme a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018; foram glosados serviços que não tem relação com a produção e ou que ocorrem após o término da produção e mesmo da armazenagem da mercadoria.

d. IV.III.3.2.4 Natureza da Base de Cálculo do Crédito 09 - Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação) Foram glosados os valores referentes a:

i. depreciação de bens com data de incorporação anterior a 01/05/2004, contrariando o art. 31 da Lei 10.865, de 30/04/2004;

ii. bens que foram incorporados após o término do trimestre, portanto sem direito a depreciação naquele período;

e. IV.III.3.2.5 Natureza da Base de Cálculo do Crédito 10 - Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição) A interessada foi intimada a trazer o demonstrativo das informações referentes ao registro de crédito com base no valor de aquisição de bens incorporados ao Ativo Imobilizado, prestadas no registro F130 da EFD-Contribuições. As informações foram apresentadas de forma incompleta, não sendo comprovado direito ao crédito, em especial em relação às aquisições com direito ao aproveitamento de crédito em 48 meses, restando glosada parte do crédito. A autoridade fiscal acrescenta que, para este item da intimação, foram concedidos mais de cem dias de prazo para fornecimento das informações.

f. V.III.3.2.6 Natureza da Base de Cálculo do Crédito 12 - Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não-Cumulativa Foram reclassificadas para o “CST 50 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno” as devoluções de vendas sujeitas à incidência não cumulativa das contribuições, que foram informadas pela contribuinte com “CST 56 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-tributadas no Mercado Interno, e de Exportação”.

No item IV.III.3.3 a autoridade fiscal traz demonstrativos com a consolidação dos ajustes, considerando as incorreções nos ajustes de acréscimos apontados no item IV.III.1 e os valores a estornar dos crédito tratados no itens IV.III.3.1.1 e IV.III.3.1.2.

No item IV.IV, traz a apuração dos créditos a descontar após as glosas, considerando que a empresa utiliza o rateio proporcional e mantendo os percentuais utilizados na apuração do EFD-Contribuições de cada período.

No item V, consta o resumo da utilização do crédito reconhecido no desconto das contribuições devidas. Informa que não houve qualquer saldo ressarcível, tendo restado saldo devedor a lançar. Salienta que por conta das glosas efetuadas, foram alterados os valores utilizados para desconto dos débitos informados na EFD-Contribuições.

Das omissões de receitas As questões trazidas pela fiscalização em seu relatório atinentes às omissões de receita verificadas, não serão aqui detalhadamente relatoriadas em razão de não serem o objeto específico do presente processo, que trata, não do lançamento de ofício de crédito tributário, mas de créditos da não cumulatividade das contribuições pleiteados pela contribuinte.

Saliente-se que, como menciona o auditor em seu relatório, os processos de Ressarcimento de Créditos e os processos de Auto de Infração, em sendo decorrentes da mesma ação fiscal referente ao mesmo período de apuração e tratarem das mesmas matérias fáticas, serão submetidos a julgamento em conjunto. Os processos seguem apensados.

Da Manifestação de Inconformidade Preliminarmente a interessada pede o julgamento em conjunto dos processos relacionados.

Nulidade do Auto de Infração e Despachos Decisórios A interessada alega que, diferentemente do que quer fazer crer a Fiscalização, o presente processo está vinculado a glosa de créditos realizada por intermédio de autos de infração (processo administrativo nº 11516.722763/2019-30), não se tratando de PER/DCOMP isolados. Assim, tratando-se de glosas realizadas por meio de autos de infração e tendo a Requerente declarado de maneira devida seus créditos em declarações fiscais e contábeis (DCTF, DACON, EFD-Contribuições), cabe ao Fisco o ônus de provar as incorreções existentes na escrituração contábil e fiscal do contribuinte.

Argumenta que, embora seja verdadeira a aplicação do artigo 373 do CPC/15 ao presente caso, o mencionado artigo é aplicável justamente para determinar que a Autoridade Fiscal comprove a incorreção do procedimento adotado pela Interessada, o que não ocorreu no presente caso. Afirma que o ônus da prova deve ser sempre de quem alega e que a Fiscalização ao não produziu prova alguma para suportar suas alegações, atuou em total desobediência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Conclui que o procedimento adotado pela Fiscalização para a lavratura do presente lançamento é nulo, em razão da superficialidade da análise das informações necessárias para a apuração dos créditos tributários de PIS/Cofins, bem como da falta de fundamentação em laudo técnico, o que, indubitavelmente, inverte o ônus da prova de forma indevida e fere o princípio da verdade material.

Da incorreção das informações contidas nos ajustes II.2.1 – Créditos dos Registros M110 e M510 da EFD-Contribuições (item IV.III.1 do TDPF) Sob o título “II.2.1 – Créditos dos Registros M110 e M510 da EFD-Contribuições (item IV.III.1 do TDPF)”, a interessada se manifesta dizendo que a autoridade Fiscal se manifestou no sentido de que a Requerente teria apurado créditos informados nos Registros M110 e M510 da EFD-Contribuições, mas não teria apresentado notas fiscais, contratos, pagamentos ou outras informações que comprovassem as despesas. E afirma que para evidenciar o equívoco da fiscalização em relação as despesas glosadas listadas planilha Excel denominado “GLOSAS 04-trim 2014” traz os documentos comprobatórios das despesas, arquivo “Doc\_Comprobatórios16”.

Do crédito presumido da atividade agroindustrial Item “II.2.2 – Créditos Presumidos: Atividades Agroindustriais (itens IV.III.1, IV.III.3.1.1 e IV.III.3.1.2 do TDPF)” A interessada afirma que autoridade fiscal glosou créditos presumidos de PIS/Cofins calculados sobre as atividades agroindustriais, “pois a Interessada teria realizado a venda de produtos oriundos do processo de industrialização de bois vivos no mercado interno e, por conta disso, ela se enquadraria nas vedações supostamente constantes na Instrução Normativa nº 1.911/19”. Argumenta que, entretanto, a glosa não merece prosperar, tendo em vista que “a legislação,..., não vedou a tomada do crédito pela empresa que vende animais vivos, ou suas partes refrigeradas ou congeladas” mas “em verdade, proibiu o creditamento quanto ao animal que é adquirido e que sua destinação se dá para venda (seja vivo, seja abatido e em partes refrigeradas ou congeladas) no mercado interno”. Aduz, então, que não houve apropriação de crédito presumido com relação à totalidade de aquisição de bens classificados no NCM 01.02 (Lei nº 12.058/09), mas apenas da parcela adquirida que foi destinada à industrialização dos produtos que foram destinados à exportação, não tendo ocorrido a apropriação de créditos presumidos em relação aos produtos destinados ao mercado interno, fato que afirma ter sido o utilizado para denegar o direito ao crédito presumido.

Defende o direito ao crédito alegando que a vedação à tomada de créditos presumidos decorre somente da aquisição de produtos que serão utilizados em

processos industriais para a formação de bens que serão vendidos no mercado interno com suspensão da incidência das contribuições. E que a venda de bens para o mercado externo – caso da interessada – não está sujeita à restrição em questão por razões extrafiscais: o legislador visa estimular a indústria exportadora.

No mais, alega que a autoridade fiscal também apresentou um óbice inexistente: a falta de segregação das aquisições de gado vivo. Afirma que no curso da fiscalização explicou que o tal controle é “impraticável”, na medida em que partes de um mesmo animal são destinadas tanto para a exportação como para o mercado interno. Defende que diante da impossibilidade prática de segregação de qual parte do animal é destinada a qual mercado, compete à autoridade fiscal fiar-se no elemento de prova mais óbvio e confiável: o percentual da receita auferido no mercado interno e aquele auferido em operações de exportação.

Conceito de Insumos Item “II.2.3.1.2 – Conceito de Insumos” A interessada, antes de passar a contestação da glosas, tece algumas considerações acerca do conceito de insumo adotado pela legislação do Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Inicialmente, afirma que embora as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, que regulamentaram o regime não cumulativo dessas contribuições em âmbito infraconstitucional, façam menção à expressão “não-cumulatividade”, esse instituto não foi implementado em sua plenitude, pois as aludidas leis preferiram listar taxativamente as operações que geram e as que não geram direito ao crédito. Defende que da leitura dos incisos e parágrafos do artigo 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, em conjunto com o artigo 195, inciso I, alínea b, e § 12, da Constituição Federal, sugere que a racionalidade que está por detrás da escolha legislativa dos custos e despesas que conferem direito de crédito para desconto de PIS/Cofins é a relação de inerência de tais dispêndios com a formação da receita. E que, assim, de acordo com o atual posicionamento do STJ sobre o tema, “são considerados insumos os bens e serviços essenciais e relevantes à atividade da empresa (objeto social), empregados direta ou indiretamente na operação, cuja subtração obste, dificulte ou deprecie a atividade ou acarrete em perda de qualidade, eficiência dessa atividade”.

Da glosa de serviços que não se enquadram no conceito de insumo Item “II.2.3.2.1 – Serviços de Repaletização e Movimentação Cross Docking (item IV.III.3.2.3 do TDPF)” Alega que as despesas com os serviços de repaletização e movimentação cross docking são “custos logísticos”, cuja ausência inviabilizaria a sua atividade empresarial. Aduz que esses serviços “compreendem a armazenagem e ao transporte de produtos, que são oriundos da industrialização de bens de origem animal”, bens e produtos que, por exigência do Ministério da Agricultura e da ANVISA, devem ser devidamente mantidos sob temperaturas adequadas durante o processo produtivo e até a sua comercialização, nisso incluído o transporte, nos termos artigos 1º, 3º e 4º da Resolução CISA/MA/MS nº 10/84 e itens 8.2 e 8.8.2 do Anexo da Portaria MAPA nº 368/97. Defende o direito ao crédito alegando que a vedação à tomada de créditos presumidos decorre somente da aquisição de

produtos que serão utilizados em processos industriais para a formação de bens que serão vendidos no mercado interno com suspensão da incidência das contribuições. E que a venda de bens para o mercado externo – caso da interessada – não está sujeita à restrição em questão por razões extrafiscais: o legislador visa estimular a indústria exportadora.

No mais, alega que a autoridade fiscal também apresentou um óbice inexistente: a falta de segregação das aquisições de gado vivo. Afirma que no curso da fiscalização explicou que o tal controle é “impraticável”, na medida em que partes de um mesmo animal são destinadas tanto para a exportação como para o mercado interno. Defende que diante da impossibilidade prática de segregação de qual parte do animal é destinada a qual mercado, compete à autoridade fiscal fiar-se no elemento de prova mais óbvio e confiável: o percentual da receita auferido no mercado interno e aquele auferido em operações de exportação.

Conceito de Insumos Item “II.2.3.1.2 – Conceito de Insumos” A interessada, antes de passar a contestação da glosas, tece algumas considerações acerca do conceito de insumo adotado pela legislação do Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Inicialmente, afirma que embora as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, que regulamentaram o regime não cumulativo dessas contribuições em âmbito infraconstitucional, façam menção à expressão “não-cumulatividade”, esse instituto não foi implementado em sua plenitude, pois as aludidas leis preferiram listar taxativamente as operações que geram e as que não geram direito ao crédito. Defende que da leitura dos incisos e parágrafos do artigo 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, em conjunto com o artigo 195, inciso I, alínea b, e § 12, da Constituição Federal, sugere que a racionalidade que está por detrás da escolha legislativa dos custos e despesas que conferem direito de crédito para desconto de PIS/Cofins é a relação de inerência de tais dispêndios com a formação da receita. E que, assim, de acordo com o atual posicionamento do STJ sobre o tema, “são considerados insumos os bens e serviços essenciais e relevantes à atividade da empresa (objeto social), empregados direta ou indiretamente na operação, cuja subtração obste, dificulte ou deprecie a atividade ou acarrete em perda de qualidade, eficiência dessa atividade”.

Da glosa de serviços que não se enquadram no conceito de insumo Item “II.2.3.2.1 – Serviços de Repaletização e Movimentação Cross Docking (item IV.III.3.2.3 do TDPF)” Alega que as despesas com os serviços de repaletização e movimentação cross docking são “custos logísticos”, cuja ausência inviabilizaria a sua atividade empresarial. Aduz que esses serviços “compreendem a armazenagem e ao transporte de produtos, que são oriundos da industrialização de bens de origem animal”, bens e produtos que, por exigência do Ministério da Agricultura e da ANVISA, devem ser devidamente mantidos sob temperaturas adequadas durante o processo produtivo e até a sua comercialização, nisso incluído o transporte, nos termos artigos 1º, 3º e 4º da Resolução CISA/MA/MS nº 10/84 e itens 8.2 e 8.8.2 do Anexo da Portaria MAPA nº 368/97.

Quanto aos serviços de armazenagem, explica que se desdobram em outros serviços que estão diretamente vinculados àquele para assegurar o correto acondicionamento dos produtos em temperaturas adequadas, e que “Estes desdobramentos são justamente os serviços de movimentação cross docking”. E afirma:

160. O cross docking é um sistema em que os bens entram e saem de um centro de distribuição de maneira célere, de maneira a otimizar a execução das atividades da empresa, em razão da desnecessidade de armazenar os produtos no centro de distribuição, de modo a permitir uma rápida passagem das mercadorias que chegam para a expedição destas para os clientes.

(...)170. Adicionalmente, além do descrito acima, os pallets, igualmente, evitam o contato de tais materiais com qualquer superfície, impedindo contaminações que poderiam colocar em risco a integridade dos produtos industrializados pela Interessada. Frise-se que a Interessada trabalha com alimentos, o que exige cuidados especiais na produção, sob pena de serem contaminados.

171. Nesse contexto, diante da considerável quantidade de pallets existentes e necessários na atividade da Interessada, bem como a sua fragilidade e necessária conservação, tais bens são constantemente restaurados, por meio do serviço chamado repaletização.

(...)174. Não bastasse isso, há outra espécie de repaletização, qual seja a troca de pallet.

175. Em alguns casos, a Interessada se vale de pallets que possuem rodas, sendo eles utilizados em “trilhos” de transporte, para agilizar a locomoção dos produtos e tornar mais célere o desenvolvimento de suas atividades.

176. Contudo, os pallets utilizados pela Interessada possuem tamanho que não se adequa às medidas dos “trilhos” de transporte dos portos. Diante disso, para permitir que os produtos da Interessada sejam movimentados pelo porto, há a necessidade de se realizar a troca do pallet.

Com base nos mesmos argumentos trazidos em relação aos serviços de “movimentação cross docking”, defende o crédito decorrente das despesas com locação de veículos; alega que “ambos permitem a movimentação de insumos e produtos, devendo ser qualificados como insumos”.

Item “II.2.3.2.4 – Serviço de Consultoria de Eficientização de Energia Elétrica (item IV.III.2.3.3 do TDPF)” Em relação aos serviço de consultoria de “eficientização de energia elétrica”, da qual é tomadora, a interessada explica que é vinculado à produção de margarina e outras gorduras e “se presta ao monitoramento de energia nos contêineres antes da realização da exportação das mercadorias”; os contêineres devem ser refrigerados, conforme determinação da ANVISA e do Ministério da Agricultura. Defende que tais despesas são consideradas insumos e passíveis de creditamento de PIS/Cofins dada a “relevância do serviço tomado para a execução das atividades da Interessada”.

Item “II.2.3.2.5 – Serviços de Manutenção Industrial (item IV.III.3.2.3 do TDPF)” Defende o direito ao crédito em relação aos serviços de manutenção de “equipamentos e máquinas utilizados para a realização das atividades da Interessada”. Alega que esses serviços são “essenciais” para a atividade da empresa, na medida em que “garantem que sua linha de produção opere de forma segura, sem comprometer seus funcionários e a qualidade de seus produtos”. Cita os seguintes serviços: (i) consultoria técnica em meteorologia e avaliação; (ii) fornec certif de calibração; (iii) calibração luxímetro; (iv) medição de energia e manutenção do instrumento de medição; (v) calibração micropipeta (manutenção máquina em centro produtivo); (vi) ultrassom em vasos de pressão; e (vii) Luxímetro 0-20000lux.

Item “II.2.3.2.7 – Serviço de transporte e coleta (item IV.III.3.2.3 do TDPF)” Alega que os serviços de transporte e coleta são necessários para o processo produtivo, uma vez que tratam da “movimentação dos bens que estão em processo de fabricação entre os estabelecimentos de fabricação”. Seriam, portanto, “enquadrados no conceito de insumo” já que “essenciais e relevantes na cadeia produtiva da Interessada”.

Da glosa de aquisição de bens não utilizados como insumo (item IV.III.3.2.2)Item “II.2.3.2.3 – Ferramentas – Manutenção e Reparo (item IV.III.3.2.2 do TDPF)” A interessada alega que a Autoridade Fiscal incorreu em evidente equívoco, pois parte dos materiais que não foi considerada insumo foi adquirida para ser utilizada na manutenção de máquinas que integram o processo produtivo enquanto outros equipamentos são utilizados na reposição de partes de máquinas que integram o processo produtivo da Interessada. Traz quadro com uma relação dos bens e sua correspondente aplicação no processo produtivo.

Acrescenta que alicates e chaves adquiridos e cujos créditos foram glosados embora a possuam valor unitário superior a R\$ 1.200,00 e, portanto, se enquadrarem no parágrafo 92 do Parecer Normativo COSIT nº 5/18.

Item “II.2.3.2.8 – Outros Bens e Serviços (item IV.III.3.2.3 do TDPF)” Com relação aos demais bens e serviços dos quais foram aproveitados créditos de PIS/Cofins<sup>14</sup>, a Interessada informa que optará pela quitação do débito exigido, o que ocorrerá quando a empresa for intimada dos despachos decisórios relativos aos processos nºs 10983.910068/2018-73 e 10983.910069/2018-18.

Da glosa de aquisições de bens sujeitos à alíquota zero Item “II.2.3.3.1 – Açúcar e Outros Bens Sujeitos à Alíquota Zero” A interessada alega que o fato de não haver um efetivo dispêndio pelo contribuinte que lhe vendeu os bens, devido a alíquota zero, não implica afirmar que tal bem não está sujeito à tributação. Defende que, dessa forma, tendo em vista que os insumos adquiridos sujeitos à alíquota zero não se subsomem ao artigo 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, devem suas aquisições ser integralmente consideradas para fins de creditamento. Argumenta que a natureza da alíquota zero se assemelha a da isenção: “há a incidência da norma e, em face da mitigação de algum dos aspectos que compõe

a regra matriz de incidência, não há crédito tributário a se pagar”. Por conta disso, defende que “é possível afirmar que o tratamento fiscal do instituto da alíquota zero se confunde com o da isenção, devendo, portanto, aquele instituto estar sujeito à exceção que este comporta”.

**Da glosa de aquisição de bens adquiridos para revenda (item IV.III.3.2.1 do relatório fiscal)**

Item “II.2.3.3 – Açúcar, Queijo, Cream Cheese, Ovos e Outros: Créditos Relativos a Insumos e/ou a Aquisição de Bens para Revenda (itens IV.III.3.2.1 e IV.III.3.2.2 do TDPF)”

Item “II.2.3.3.4 – Suspensão do Artigo 8º da IN RFB nº 660/06: Os Bens Não Foram Revendidos (Equívoco de CFOP)”

Item “II.2.3.3.4.1 – Suínos”

A interessada menciona que foram glosados créditos presumidos do artigo 8º da Instrução Normativa RFB nº 660/06, eis que tais créditos só seriam permitidos na aquisição de insumos, e a empresa teria adquirido bens para revenda (item IV.III.3.2.1 do TDPF), mas que, todavia, tais bens não foram revendidos e sim utilizados como insumo.

Em relação às aquisições para revenda de **suínos** argumenta: considerando ser cediço que se dedica às atividades de industrialização, comercialização e exploração de produtos do setor alimentício, os bens foram, em verdade, utilizados no processo de industrialização; ocorreu um erro de digitação no momento de informar o CFOP em documento fiscal, eis que o CFOP que deveria constar era o 1101 - compra para industrialização, mas foi informado o CFOP 1102 - compra para comercialização; analisando-se a EFD-Contribuições da Interessada (juntada em fiscalização), verifica-se que a empresa, via de regra, não realizou a (re)venda de suínos, mas, sim, os utilizou em seu processo produtivo; nos poucos casos em que houve revenda de suínos, houve o estorno do crédito o que foi devidamente informado no Bloco M da EFD-Contribuições.

Item “II.2.3.3.4.2 – Lenha de Eucalipto Seca”

Em relação às aquisições para revenda de lenha de eucalipto seca a interessada menciona que a Autoridade Fiscal alegou que a empresa teria revendido os produtos.

Afirma que, contudo, a lenha foi utilizada em caldeiras, para produção de vapor para que fosse realizado o cozimento de subprodutos e industrializados, ou seja, foi utilizada em seu processo produtivo. Sienta que, como ocorreu no caso de perus e suínos, houve erro na informação do CFOP quando do preenchimento das notas fiscais de entrada.

Item “II.2.3.3.4.3 – Ovos: A Interessada Realizou o Estorno do Crédito”

Informa que os produtos não foram oferecidos à tributação pelo fornecedor, mas que não se aproveitou do crédito, tendo realizado o estorno no Bloco M da EFD-Contribuições.

Item “II.2.3.3.5 – Bens Adquiridos pelo Regime de Suspensão Obrigatória (Revenda)”

A interessada menciona a glosa de créditos relativos a bens adquiridos pelo regime de suspensão obrigatória previstos nas “Leis nºs 12.058/09 e 12.350/10; IN RFB nºs 977/09 e 1.157/11”, que foram tratados como “crédito presumido das atividades agroindustriais” e remete ao item II.2 de sua contestação, reiterando as alegações contidas nesse item e pleiteando o cancelamento dos autos de infração.

#### **Da glosa de créditos relativos a bens do ativo imobilizado**

Item “II.2.4.1 – Bens Incorporados antes de 1º.05.2004 (item IV.III.3.2.4)”

A interessada alega que autoridade Fiscal incorreu em equívoco quanto à data de referência para análise do ativo imobilizado, eis que se pautou na data de aquisição do bem, quando deveria ter se baseado na data de sua ativação (registro contábil). Defende que faz jus ao direito creditório, eis que o “fato gerador” dos créditos escriturais de PIS/Cofins, previstos no artigo 3º, inciso VI, § 1º, inciso III, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, dá-se no mês em que são apurados os encargos de depreciação e amortização, sendo indiferente o momento de aquisição do bem depreciado. Mas que, contudo, o artigo 31 da Lei nº 10.865/04 – que instituiu tal vedação – já foi declarado inconstitucional pelo Poder Judiciário, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade na Apelação em Mandado de Segurança nº 2005.70.00.000594-0/PR. Saliente que, entretanto, nesse momento, não requerer que seja declarada a inconstitucionalidade do mencionado diploma legal pela Administração Fiscal, mas, sim, que os Órgãos Julgadores Administrativos (DRJ e CARF) apliquem o entendimento já exarado pelo Poder Judiciário, no sentido de permitir a depreciação de bens adquiridos antes de 01/05/2004.

Informa que, embora a aquisição do ativo imobilizado 1303374-0 tenha se dado em 16.09.2003 (apropriação da entrada das notas fiscais para os bens da Antiga Sadia), a sua ativação, isto é, o momento em que teve início sua utilização nas atividades da Interessada, deu-se em 11.12.2004 e sua depreciação foi iniciada no mês seguinte (1º.01.2005), momento em que iniciou a tomada do crédito.

Acrescenta os demais critérios para que a depreciação enseje créditos de PIS e Cofins estão presentes no caso ora analisado, haja vista que os bens depreciados são utilizados na produção de bens destinados à venda e/ou nas atividades da Interessada (por exemplo, esteiras para o transporte de matéria prima).

A interessada alega ainda que a autoridade fiscal incorreu em outro erro, eis que deixou de se atentar para o fato de que esta “possui decisão favorável quanto a essa temática”, em processo que se encontra sobrestado aguardando conclusão

da matéria debatida pelo STF, conforme documento “Doc\_Comprobaorios10” por ela trazido. Defende que embora o processo esteja sobrestado, ainda assim, há decisão que lhe assegura o direito de aproveitar tais créditos, de modo que o Fisco não pode afastar o aproveitamento ao aludido direito creditório, razão pela qual o auto de infração deve ser afastado.

Acrescenta que, considerando que a autoridade fiscal não fundamentou a lavratura no artigo 63 da Lei nº 9.430/96 e motivando a glosa no sentido de que a autuação se deu para prevenir a decadência, deve haver o cancelamento da glosa dos créditos em questão.

Por fim, sustenta que, mesmo que mantida a glosa, não deve ser mantido o lançamento da multa regulamentar de 3% sobre o “valor das operações cujas informações foram omitidas, inexatas ou incompletas”: pois (i) estando a Interessada salvaguardada por decisão judicial, os valores de base de cálculo relativos aos bens do ativo imobilizado anteriores a 1º.05.2004 não podem integrar a base de cálculo da multa regulamentar; (ii) porque, nos termos do artigo 63 da Lei nº 9.430/96, “a constituição de crédito tributário com o intuito de prevenir a decadência, relativamente a tributo cuja exigibilidade esteja suspensa, impede a aplicação da multa de ofício”.

Item “II.2.4.2 – Bens Incorporados após o Término de Cada Mês do Trimestre: Diferença entre a Data de “Incorporação” e a Data de Efetiva Liquidação” A interessada alega equívoco quanto à relação de datas constantes de seu sistema interno a partir do qual foi gerado a planilha apresentada a fiscalização, eis que não restou claro qual seria a data de “incorporação” do bem e quando se deu sua efetiva liquidação. Explica que “por um erro de parametrização do sistema, o programa considerou no arquivo enviado o campo de “incorporação”, que é um campo editável e que está sujeito a erros” quando “deveria se valer do campo ‘1ª aquisição’, que corresponde à data da ativação do bem e momento em que se inicia a depreciação”. Como exemplo do que alega, traz espelhos de telas de seu sistema contendo a contabilização do imobilizado nº 8216261-0 a fim de demonstrar e afirma que o bem foi efetivamente liquidado em 30.04.2014, informação essa constante do campo “1ª aquisição”. Conclui que, portanto, “verifica-se que, em verdade, os ativos imobilizados são referentes ao 2º trimestre de 2014, não sendo relativos a períodos posteriores”.

Alega que, ainda que se entenda que houve a incorporação de bens após o término de cada mês do trimestre, que “é imperioso reconhecer a total ausência de prejuízo ao Erário”, uma vez que, embora tenha havido um erro de inobservância do regime de competência, tal erro acarretou tão somente uma antecipação de créditos, isto é, foi recolhido o tributo em valor inferior em determinado período, mas, em momento posterior, o valor foi destinado aos cofres públicos.

Item “II.2.4.3 – Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado: crédito com base no valor de aquisição (item IV.III.3.2.5 do TDPF)” A

interessada contesta a alegação fiscal de que não teria comprovado o valor de bens incorporados ao ativo imobilizado informando que calculou seus créditos considerando “os valores informados no Registro F130 da EFD-Contribuições, os quais encontram lastro documental e contábil”, não sendo permitido à Autoridade Fiscal desconsiderá-los “sem apresentar motivos para ignorar os registros da Interessada”.

Na sequência a interessada passa a impugnar os valores lançados em razão da omissão de receitas, argumentos que não serão aqui relatoriados, haja vista o presente processo não tratar de Auto de Infração.

Item “II.2.8 – Da utilização de crédito gerado no trimestre” Ao final, a Requerente pleiteia que os créditos de PIS e Cofins reconhecidos pela Autoridade Fiscal sejam utilizados para compensar os débitos objeto de DCOMP, ainda que parcialmente, até o limite do crédito reconhecido.

Pedido A interessada requer que seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade, cancelando-se o despacho decisório para que seja deferido o PER e homologadas as Dcomp.

É o relatório.

Sobreveio decisão de primeira instância pela improcedência da manifestação de inconformidade.

Não satisfeita com o decidido, a recorrente apresentou Recurso Voluntário em que repisa os argumentos de sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Celso José Ferreira de Oliveira**, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

### **I. Da Preliminar de Nulidade – Inversão do Ônus da Prova**

A Recorrente sustenta a nulidade do procedimento por indevida inversão do ônus da prova, ao argumento de que caberia à Fiscalização comprovar a incorreção da escrituração contábil e fiscal, à luz do art. 142 do CTN e do art. 373 do CPC/2015.

A preliminar não prospera. Diferentemente do que ocorre no lançamento de ofício, em que compete à autoridade fiscal comprovar a ocorrência do ilícito tributário, nos processos de

ressarcimento, restituição e compensação é o próprio contribuinte quem vem a Juízo administrativo pleitear o reconhecimento de direito creditório que afirma possuir. Aplica-se, portanto, o art. 373, inciso I, do CPC/2015, cabendo à Recorrente o ônus de demonstrar, de forma cabal e documentalmente amparada, o fato constitutivo de seu direito. Rejeito a preliminar.

## **II. Da Aplicação dos Fundamentos do Processo Administrativo nº 11516.722763/2019-30**

O crédito de Cofins não cumulativa do 4º trimestre-calendário de 2014 objeto deste processo decorre integralmente do mesmo procedimento fiscal (TDPF nº 09.2.01.00-2019-00214-8) e do mesmo Relatório Fiscal que fundamentam o Auto de Infração lavrado no processo administrativo nº 11516.722763/2019-30, apreciado por este Colegiado no Acórdão nº 3401-014.535 (sessão de 17 de março de 2026). Por se tratar de processos decorrentes da mesma ação fiscal, referentes ao mesmo período de apuração e às mesmas matérias fáticas, submetidos a julgamento em conjunto, adoto integralmente, no que couber às glosas de crédito ora em exame, os fundamentos e as conclusões daquele julgado, com os ajustes específicos ao presente processo, como segue.

## **III. Crédito Presumido das Atividades Agroindustriais (Leis nº 12.058/2009 e 12.350/2010)**

Os créditos presumidos das atividades agroindustriais constituem exceção ao regime geral de não cumulatividade, incumbindo ao contribuinte demonstrar o preenchimento dos requisitos positivos e a ausência das vedações expressas nas respectivas leis de regência e instruções normativas. A Recorrente não demonstrou o controle diferenciado de estoques exigido pelos arts. 14 e 15 da IN RFB nº 977/2009 e arts. 13 a 15 da IN RFB nº 1.157/2011, tampouco afastou as vedações relativas à venda de bens no mercado interno sem a tributação correspondente. Não cumprido esse ônus, mantém-se a glosa, na linha do que decidido no processo principal quanto à mesma matéria.

## **IV. Insumos – Ferramentas, Instrumentos de Medição e Serviços de Manutenção, Calibração e Certificação**

Ferramentas e instrumentos de medição utilizados no controle de qualidade e conformidade sanitária de produtos alimentícios, bem como os serviços de sua calibração e manutenção, qualificam-se como insumos segundo os critérios de essencialidade e relevância fixados pelo STJ no REsp 1.221.170/PR, gerando direito a crédito de PIS e Cofins. Cancelo a glosa, nos mesmos termos do processo principal.

## **V. Insumos – Serviços de Manutenção Industrial**

Os serviços de manutenção de máquinas, equipamentos e instalações produtivas guardam relação de essencialidade com o processo produtivo e geram créditos de PIS e Cofins. Cancelo a glosa.

## **VI. Insumos – Transporte de Produtos em Elaboração entre Estabelecimentos**

O serviço de transporte de produtos em elaboração entre estabelecimentos do contribuinte integra o custo de produção e é essencial à continuidade do processo produtivo, gerando créditos de PIS e Cofins. Cancelo a glosa.

#### **VII. Insumos – Consultoria de Eficientização de Energia Elétrica**

Os serviços de consultoria voltados ao monitoramento e à redução do consumo de energia elétrica guardam relação de relevância com o processo produtivo e geram créditos de PIS e Cofins. Cancelo a glosa.

#### **VIII. Repaletização e Cross Docking sobre Produtos Acabados**

Os serviços de repaletização e movimentação cross docking realizados sobre produtos acabados situam-se além do encerramento do processo produtivo e não configuram insumos para fins de creditamento, consoante os critérios do REsp 1.221.170/PR. Mantenho a glosa.

#### **IX. Aluguel de Empilhadeiras**

O aluguel de empilhadeiras não gera crédito de PIS e Cofins, pois veículos não estão abrangidos pela hipótese de creditamento do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Mantenho a glosa.

#### **X. Bens Sujeitos à Alíquota Zero**

É vedada a apropriação de créditos de PIS e Cofins sobre a aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Mantenho a glosa.

#### **XI. Ativo Imobilizado – Bens Incorporados antes de 1º.05.2004 e após o Término de Cada Mês do Trimestre**

A Recorrente sustenta que o art. 31 da Lei nº 10.865/2004 seria inconstitucional, à luz de precedente do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, e que possuiria decisão judicial favorável em processo sobrestado aguardando pronunciamento do STF. Ocorre que a apreciação de inconstitucionalidade de lei regularmente editada é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, e a mera notícia de decisão judicial não transitada em julgado, proferida em processo sobrestado, não é apta a afastar a exigência administrativa. Quanto à alegação de equívoco entre a data de "incorporação" e a de efetiva liquidação do bem, os espelhos de tela do sistema interno da Recorrente, desacompanhados de documento fiscal hábil, não são suficientes para infirmar os elementos apurados pela Fiscalização, tampouco a alegação de ausência de prejuízo ao Erário afasta o descumprimento do regime de competência. Por fim, o art. 63 da Lei nº 9.430/96 disciplina hipótese de multa de ofício sobre tributo com exigibilidade suspensa, estranha à glosa de crédito ora em exame. Mantenho a glosa.

#### **XII. Ativo Imobilizado – Crédito com Base no Valor de Aquisição (Registro F130)**

As informações prestadas pela Recorrente em resposta à intimação fiscal foram incompletas e inconsistentes com o próprio Registro F130 da EFD-Contribuições, e os documentos de suporte às aquisições creditadas não foram juntados aos autos, apesar do prazo concedido. À ausência de comprovação hábil, mantenho a glosa, tal como decidido no processo principal quanto à mesma base de créditos.

**XIII. Bens Adquiridos para Revenda (Suínos, Lenha de Eucalipto Seca e Ovos) – Alegação de Erro de CFOP**

A Recorrente alega mero erro de digitação do CFOP nas notas fiscais de entrada, sustentando que os bens teriam sido utilizados como insumo em seu processo produtivo, e não revendidos. Tratando-se de pedido de ressarcimento, incumbe à Recorrente o ônus de demonstrar, mediante prova documental hábil e idônea, a efetiva destinação dos bens ao processo produtivo, ônus que não restou satisfeito, seja neste processo, seja no processo principal. Mantenho a glosa.

**XIV. Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não Cumulativa – Reclassificação para CST 50**

A Fiscalização reclassificou para o CST 50 – Operação com Direito a Crédito – Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno as devoluções de vendas informadas pela Recorrente sob o CST 56, por se tratar de estorno de crédito relativo a vendas tributadas exclusivamente no mercado interno, insuscetíveis de gerar crédito de mercado interno não tributado ou de exportação. A Recorrente não contesta a natureza fática da operação, limitando-se a invocar a forma de apuração proporcional dos créditos, argumento que não se aplica ao crédito decorrente diretamente do cancelamento de venda tributada, o qual não se confunde com a apropriação de custos comuns a diversos tipos de receita. Mantenho a reclassificação procedida pela Fiscalização.

**XV. Vendas ao Município de Presidente Figueiredo/AM (Amazônia Ocidental)**

A Recorrente sustenta, ainda, a não incidência das contribuições sobre vendas realizadas ao Município de Presidente Figueiredo/AM, por equiparação a operações com a Zona Franca de Manaus, nos termos do Decreto-lei nº 356/1968. Tal alegação refere-se, contudo, à base de cálculo de débitos apurados no auto de infração principal, em razão da reclassificação fiscal de carnes temperadas do Capítulo 2 para o Capítulo 16 da NCM, e não à glosa de créditos objeto deste processo de ressarcimento. Sua apreciação compete, portanto, ao processo administrativo nº 11516.722763/2019-30, no qual a matéria já foi enfrentada e a autuação mantida (Acórdão nº 3401-014.535), não comportando reexame autônomo neste feito, que trata exclusivamente do direito creditório pleiteado.

**XVI. Utilização de Saldo Credor de Outros Processos Administrativos**

Por fim, a Recorrente pretende que os créditos objeto dos processos administrativos nºs 11516.721988/2019-79, 10983.910067/2018-29 e 10983.910066/2018-84 —

referentes a períodos de apuração diversos (2º e 3º trimestres-calendário de 2014) — sejam considerados na composição do crédito ora em exame. A pretensão não pode ser acolhida: a apuração de PIS e Cofins não cumulativos observa a segregação por período de apuração, e os créditos referidos, além de vinculados a trimestre diverso, permanecem sub judice, sem reconhecimento definitivo, não configurando crédito líquido e certo apto a compor a apuração deste processo. Mantenho, no ponto, o quanto decidido pela decisão recorrida.

### **XVII. Do Resultado**

Em face de todo o exposto, o crédito de Cofins não cumulativa do 4º trimestre-calendário de 2014, objeto do PER nº 26684.47804.200715.1.1.19-3693, deve ser recalculado para excluir as glosas ora canceladas (itens IV a VII), determinando-se à unidade de origem que proceda à nova apuração do pedido de ressarcimento e à homologação das declarações de compensação vinculadas até o limite do crédito confirmado, mantido, quanto ao mais, o indeferimento e a não homologação das compensações.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO, para reconhecer o direito de crédito relativo aos itens de insumos consistentes em (i) ferramentas, instrumentos de medição e seus serviços de manutenção, calibração e certificação; (ii) serviços de manutenção industrial; (iii) serviços de transporte de produtos em elaboração entre estabelecimentos da Recorrente; e (iv) serviços de consultoria de eficientização de energia elétrica, determinando-se o recálculo do crédito de PIS/Cofins do 4º trimestre-calendário de 2014 e a homologação das DCOMPs vinculadas até o limite do crédito confirmado, mantendo-se a glosa quanto aos demais itens.

*Assinado Digitalmente*

**Celso José Ferreira de Oliveira**