



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10983.911355/2011-24  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-005.010 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de agosto de 2018  
**Matéria** COFINS  
**Embargante** BRF S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO. "DEDO DE BORRACHA A50" E "AMÔNIA ANIDRA"

De acordo com o laudo técnico carreado aos autos pela embargante, o "Dedo de Borracha A50" compõe a depenadeira, utilizada no setor de frangos. E a "amônia anidra" é aplicada para resfriamento das câmaras frigoríficas, em que são conservados os produtos. Como são necessários ao processo produtivo, incluem-se no conceito de insumos, e podem ser computados nas bases de cálculo dos créditos de COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos declaratórios, com efeitos infringentes, reconhecendo o direito ao registro de créditos da COFINS sobre compras de "Dedo de Borracha A50" e "Amônia Anidra".

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador

Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

## Relatório

Adoto o relatório da decisão embargada:

"Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata-se de Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativa – PER/DCOMP nº 32643.65447.290110.1.5.09-0243, transmitido em 29/01/2010 - vinculados à receita de exportação, apurados no 4º trimestre-calendário de 2009, no valor de R\$ 26.597.813,98.

Do Despacho Decisório

O Pedido de Ressarcimento foi indeferido e a compensação nº 06383.73603.301213.1.3.09-0635 não homologada.

Tendo em vista a ocorrência de declarações de compensação não homologadas e transmitidas na vigência da Lei nº 12.249/2010, foi lavrado auto de infração para exigência de multa isolada correspondente, tratado no processo nº 11516.722502/2014-13.

Por conta das glosas efetuadas, foram alterados os valores utilizados para desconto dos débitos informados em Dacon, sendo consumidos todos os créditos disponíveis e restando saldo a pagar o qual foi lançado através do auto de infração, tratado no processo nº 11516.722481/2014-28.

No relatório fiscal, a autoridade fiscal informa: os processos nºs 11516.722481/2014-28, 10983.911358/2011-68, 10983.911355/2011-24, 10983.911352/2011-91, 10983.911360/2011-37, tratam da mesma matéria fática, divididos apenas por razões processuais em processos de ressarcimento e processos de auto de infração de cada trimestre, e que, portanto, devem ser analisados em conjunto, por trimestre; os autos de infração para exigência de multa isolada devida pela não homologação das compensações, foram tratados nos processos números 11516.722503/2014-50, 11516.722502/2014-13, 11516.722510/2014-51, 11516.722509/2014-27.

Após descrever o procedimento fiscal, passa a identificar as glosas realizadas conforme as linhas do Dacon, como segue.

### 1. Ficha 16A do Dacon - Aquisições no Mercado Interno

Da base de cálculo dos créditos apurados em Dacon, Ficha 16A –, foram glosados os valores que seguem:

#### 1.1. Linha 01 – Bens para Revenda

Foram glosados:

1.1.1. os valores das aquisições de bens sujeitos a alíquota zero, listadas na planilha NT - Notas Fiscais Glosadas Alíquota zero;

1.1.2. os valores dos bens que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, listados na planilha NI - Notas Fiscais Glosadas que não representam Aquisição de Insumos.

#### 1.2. Linha 02 – Bens Utilizados como Insumo

Da linha 02 foram glosados os valores referentes a:

1.2.1. aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “a” da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, listados na planilha NI - Notas Fiscais Glosadas que não representam Aquisição de Insumos;

1.2.2. aquisições de bens utilizados como insumos e sujeitos à alíquota zero; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem NT - Notas Fiscais Glosadas Alíquota zero;

1.2.3. notas fiscais cujo Código Fiscal de Operação (CFOP) não representa aquisição de insumos e nem outra operação com direito a crédito; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem CFOP - Notas Fiscais Glosadas - Operações sem direito a crédito;

1.2.4. notas fiscais que representam aquisições de insumos de pessoas jurídicas e que deveriam ter ocorrido com suspensão obrigatória de PIS/Pasep e Cofins; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem SUSPENSÃO - Notas Fiscais Glosadas Aquisição PJ – Suspensão obrigatória;

1.2.5. notas fiscais de aquisição de serviços de fretes e carretos lançados na Linha 2 do Dacon sem a identificação e CNPJ do fornecedor ou prestador dos serviços; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na planilha SEM Identificação - Notas Fiscais Glosadas sem identificação do Fornecedor.

#### 1.3. Linha 03 - Serviços Utilizados como Insumo

1.3.1. notas fiscais cujo Código Fiscal de Operação (CFOP) não representa aquisição de insumos e nem outra operação com direito a crédito; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem CFOP - Notas Fiscais Glosadas - Operações sem direito a crédito;

1.3.2. aquisições de serviços que não se enquadram no conceito de insumo, conforme o art. 8º, §4º, inc. I, alínea “b” da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, tais como SERVIÇO MANUTENÇÃO EQUIP INFORMÁTICA, SERVIÇO LIMPEZA GERAL EM INSTALAÇÕES, SERVIÇO TREINAMENTO e SERVIÇO DE COPIA E IMPRESSÃO; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na planilha NI - Notas Fiscais Glosadas que não representam Aquisição de Insumos.

#### 1.4. Linha 05 – Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica

Foram glosadas as diferenças entre os valores informados no Dacon e os valores comprovados por meio da memória de cálculo apresentada pela contribuinte.

#### 1.5. Linha 06 – Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica

Foram glosadas:

1.5.1. as diferenças entre os valores informados no Dacon e os valores comprovados por meio da memória de cálculo apresentada pela contribuinte;

1.5.2. os valores relativos a ALUGUEIS DE VEICULOS, ALUGUEL PALCO EVENTOS E SERVIÇO DE LOCAÇÃO E MANUTENÇÃO DE SOFTWARE, estes, por não se enquadram no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003, que somente contempla “aluguéis de máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”. Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na planilha NI - Notas Fiscais Glosadas que não representam Aquisição de Insumos.

#### 1.6. Linha 07 – Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda

Foram glosadas:

1.6.1. as despesas com fretes em relação aos quais a interessada, apesar de intimada e reintimada para tanto, não logrou apresentar a vinculação com as vendas efetuadas, de modo a possibilitar a confirmação das exigências legais para o creditamento. Cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na FVNC - Fretes de Vendas Não Comprovados;

1.6.2. notas fiscais cujo Código Fiscal de Operação (CFOP) não representa aquisição de insumos e nem outra operação com direito a crédito; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem CFOP - Notas Fiscais Glosadas - Operações sem direito a crédito.

## 2. Ficha 16A – CRÉDITOS PRESUMIDOS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS

Linha 25 – Calculados sobre Insumos de Origem Animal

Linha 26 – Calculados sobre Insumos de Origem Vegetal

A autoridade fiscal relata que a contribuinte lançou nas linhas 25, 26 e 27 (Ajustes Positivos de Crédito) o crédito presumido de sua atividade agroindustrial - Lei nº 10.925/2004 e nº Lei 12.058/2009 -, conforme resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 001/00555 (fls. 525), presente neste processo a fls. 562 e seguintes, e informa que, dos dados apresentados nas planilhas citadas no item b da referida intimação (planilha com a composição dos valores informados na linha 27 das fichas 06A e 16A ), verifica-se que, apesar de citar os artigos 32 e 33, a contribuinte apurou na linha 27 apenas os créditos previstos no art. 34 da lei 12.058/2009.

Traz em seu relatório a listagem dos insumos adquiridos com o benefício do crédito presumido - da Lei nº 10.925/2004 e da nº Lei 12.058/2009 - que sofreram alteração de alíquotas e glosa, totalizados por descrição em cada mês e informa que as notas fiscais cujos valores foram glosados estão devidamente individualizadas no arquivo não paginável denominado CREDITO PRESUMIDO-detalle-BRF-2009-04-trim.xlsx anexado a este processo. Informa que foram realizados os seguintes ajuste:

a) glosa das operações que não configuram aquisições de insumos com qualquer crédito presumido. Nesta categoria se incluem aquisições de produtos industrializados, aquisições de quaisquer bens para revenda ou aquisições para entrega futura. Estas situações estão corrigidas para alíquota zero de crédito presumido nas listagens anexas e nos resumos acima;

b) as aquisições de bens de origem vegetal ou animal, mas não classificadas nas posições da NCM listadas no art. 8º da Lei 10.925/2004, enquadrados, portanto, no §3º, inc III do citado artigo, tiveram a alíquota corrigida para 2,66% para a Cofins e 0,5775% para o PIS/Pasep;

c) as aquisições de soja e seus derivados, enquadradas na Lei 10.925/2004, art. 8º, §3º, inc. II e aquisições de bovinos vivos da posição 01.02 da NCM, enquadradas na Lei nº 12.058/2009, art. 33, §3º, tiveram a alíquota corrigida para 3,8% para a Cofins e 0,825% para o PIS/Pasep;

d) as aquisições de bens de origem animal, enquadradas na Lei 10.925/2004, art. 8º, §3º, inc. I, que embora estivessem com a alíquota correta, 4,56% para a Cofins e 0,99% para o PIS/Pasep, tiveram os valores de crédito corrigidos porque o valor constante da planilha do contribuinte não correspondia à multiplicação da alíquota pela base de cálculo;

e) os valores informados na linha 27 (Ajuste Positivos de Créditos) foram glosados porque a empresa não faz jus ao crédito presumido do art. 34 da Lei nº 12.058/2009, tendo em vista o § 1º daquele artigo.

### 3. Ficha 16B - Aquisições de Insumos no Mercado Externo

#### 3.1. Linha 01 – Bens para Revenda

Foram glosados os valores das aquisições de bens cujo CFOP não representa aquisição de insumos.

#### 3.2. Linha 02 – Bens Utilizados como Insumo

Foram glosados os valores referentes a:

3.2.1. Aquisições de bens cujo CFOP não representa aquisição de insumos; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem CFOP - Notas Fiscais Glosadas - Operações sem direito a crédito

3.2.2. Aquisições de bens sujeitos à alíquota zero da contribuição; cada uma das notas fiscais glosadas está especificada na listagem NT - Notas Fiscais Glosadas Alíquota zero.

#### Da manifestação de inconformidade

Inicialmente, a recorrente requer a reunião do presente processo aos processos nºs 10983.911358/2011-68, 10983.911355/2011-24, 10983.911352/2011-91, 11516.722502/2014-13, 11516.722503/2014-50, 11516.722509/2014-27, 11516.722510/2014-51 e 11516.722481/2014-28.

Suscita a nulidade do procedimento fiscal alegando, em síntese, cerceamento do direito de defesa e ofensa ao princípio da motivação ante a “fundamentação precária do despacho decisório”. Reclama que a fiscalização indicou o motivo das glosas através de siglas, “igualmente repetidas para cada item” e que não é “razoável” que esta se limite a justificar sua glosa alegando tão somente que os mesmos não se enquadram na definição de "insumos" trazida pela IN SRF nº 404/04, sem tecer quaisquer considerações sobre o processo produtivo da empresa. Nesse sentido, defende, em síntese, que cabia ao fisco “ter aprofundado a análise do emprego do insumo no processo produtivo da requerente” e dizer o motivo de cada glosa indicada na listagem de glosas.

A fim de afastar o conceito de insumo adotado pela Fiscalização, e defender que a palavra "insumo", empregada pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, possui abrangência muito maior do que pretende lhe dar a RFB, nas Instruções Normativas SRF nº 247, de 11/11/2002, e nº 404, de 12/3/2004, tece considerações sobre a não cumulatividade das contribuições em tela estabelecendo o seu entendimento sobre o conceito de insumo aplicável ao caso, à luz da interpretação que faz da legislação, da jurisprudência e da doutrina. Conclui, então, que o conceito de insumos empregado pelas referidas lei é amplo, "alcançando todos os custos, despesas e encargos vinculados ao produto vendido, ainda que incorridos após a fase de produção, mas que com ele se relacionem, e não apenas aqueles previstos nos atos fazendários".

Traz a descrição das atividades produtivas da empresa e, na sequência, passa a discorrer especificamente sobre cada tipo de glosa.

#### Bens adquiridos para revenda

Em relação às glosas das aquisições de Bens adquiridos para revenda, aduz que a fiscalização equivocou-se ao glosar créditos apurados nos termos do inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833/03 sob o fundamento de que os itens considerados na base de cálculo "não estariam enquadrados no conceito de insumo contido na IN SRF n. 404/04". Diz que a fiscalização confundiu os incisos I e II do art. 3º e alega que a tomada de créditos nos termos do inciso I exige tão somente que os bens sejam adquiridos para posterior revenda, não havendo qualquer vinculação da tomada do crédito com o conceito de insumo.

#### Bens e serviços utilizados como insumo

Inicialmente a Recorrente menciona que ficou demonstrado que a ausência de uma investigação mais aprofundada dos fatos, aliada à equivocada fundamentação jurídica, levou a fiscalização a glosar indevidamente diversos itens usados diretamente na produção, muitos deles podendo ser classificados, inclusive, como matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Em relação aos itens glosados por não consistirem de insumos, diz que "não irá proceder a uma justificação individuada de cada um deles", que se aterá a "fazer observações adicionais pontuais, sobre alguns dos mais relevantes". Assim segue.

Em relação aos Pallets, explica que são utilizados em diversas etapas do processo produtivo, uma vez que

(...) são usados na própria industrialização, para a movimentação das matérias-primas e dos produtos em fase de industrialização, evitando seu contato direto com o solo, diminuindo o risco de contaminação.

Os pallets também garantem a segurança na movimentação das cargas, permitem a mecanização e levantamento dos produtos e cargas nele transportados, mas, principalmente, possibilita a unitização de todo um quantitativo de produtos e de matérias primas entre fornecedores e a requerente e entre as diversas etapas da produção.

Menciona que a jurisprudência do CARF reconhece o direito ao crédito quanto aos pallets, na qualidade de insumo.

No título Serviços utilizados como insumo, a interessada defende que dão direito ao crédito os serviços relacionados com a movimentação dos produtos e matérias-primas nas diversas etapas da produção, os quais foram glosados; cita

como exemplo: serviços de repaletização e reforma de pallets; serviços de aplicação de strecht nos pallets; serviços de carga e descarga; serviços de montagem dos equipamentos usados na produção; bem como os serviços de manutenção dos mesmos, dentre outros. Também defende o direito ao crédito em relação aos custos com serviços de transporte de matérias-primas e de produtos adquiridos como insumos, bem como seu transporte do fornecedor até à empresa e seu deslocamento durante a fase de produção alegando que o CARF os reconhece como custo de produção.

No título Partes e peças de reposição, combustíveis e lubrificantes defende o crédito em relação as despesas com a aquisição de peças de reposição de máquinas e equipamentos, dentre outros instrumentos utilizados na produção, além dos serviços para a sua manutenção e dos combustíveis e lubrificantes necessários ao funcionamento das máquinas e equipamentos, alegando que próprio fisco reconhece que são também passíveis de creditamento; cita a Solução de Consulta nº 9, de 12/01/2012, da 9ª Região Fiscal, Solução de Consulta nº 11, de 27/1/2011, da 8ª Região Fiscal; Solução de Consulta nº 520, de 26/10/2004, da 7ª Região Fiscal; Solução de Divergência COSIT nº 14, de 31/10/2007.

A Recorrente defende o direito a crédito em relação “todos os gastos realizados na produção da requerente que sejam decorrentes de exigências legais”. No item Serviços e produtos decorrentes de exigências legais, alega, em síntese, que existem normas do Poder Público que impõe procedimentos de higiene dentro da área fabril, bem como a utilização de equipamentos de proteção individual e também o controle e manutenção da segurança sanitária, cujo descumprimento ensejaria a “inviabilização da própria atividade, não estando a critério da requerente furta-se ou não a estes gastos”. Defende o crédito em relação: - aos serviços aplicados e à aquisição de produtos utilizados na higienização das dependências do setor fabril, das máquinas da produção e do pessoal que lá trabalha; - à aquisição de uniformes e equipamentos de proteção individual; - aos serviços de análises físicoquímicas e laboratoriais.

No mesmo tópico defende o crédito em relação às aquisições de: “Equipamentos como facas, brincos de marcação para suínos e produtos químicos usados em diversas etapas da produção são exemplos de exigências das normas reguladoras às quais a requerente não pode deixar de se submeter”; equipamentos usados na atividade, que embora não sejam os de uso ordinário, igualmente devem obedecer as especificações dos órgãos reguladores; carimbos de marcação que seguem os padrões impostos pelo Poder Público.

Já no tópico Outros itens, a Recorrente diz que “não é possível proceder a uma análise minuciosa, trazendo detalhes de cada item listado pela fiscalização”, mas aduz que “confia que a descrição de suas atividades, em todo seu processo produtivo, permita esclarecer o seu direito ao crédito face à natureza dos bens elencados nos autos”

#### Hipótese de bens adquiridos com suspensão

Em relação às aos bens adquiridos com suspensão, a interessada alega que a fiscalização equivocou-se ao realizar as glosas dos itens listados, isto porque, segundo alega, os créditos apurados no período em questão, e glosados pela fiscalização sob a rubrica "bens utilizados como insumos", não são relativos à operações sujeitas à apuração do crédito presumido (art. 8o da Lei n. 10925/04) nem, tampouco, à suspensão (art. 9o da referida lei).

#### Crédito presumido da agroindústria

No que se refere ao crédito presumido da agroindústria previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a interessada alega que o método para o cálculo do crédito presumido, conforme seu parágrafo 3º, está vinculado à natureza do produto desenvolvido pela empresa adquirente do insumo e titular do direito de crédito. Afirma que o parágrafo 10, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, incluído pela Lei nº 2.865/2013, confirma exatamente a interpretação que sustenta. E acrescenta que é esse o entendimento adotado pelo CARF.

Quanto ao crédito presumido previsto no art. 33 da Lei n. 12.058/2009, alega que o entendimento da Autoridade Fiscal de que as aquisições para revenda não geram esse tipo crédito não seria a interpretação correta do dispositivo. Afirma que, na redação vigente à época dos fatos, não há qualquer restrição para apuração do crédito presumido sobre a revenda; defende que para a apuração do referido crédito presumido exigia-se: (i) ser pessoa jurídica que produza mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM; (ii) que as mercadorias fossem destinadas à exportação; (iii) que os créditos presumidos fossem apurados sobre as aquisições de bens classificados na posição 01.02 da NCM; e (iv) que tais bens fossem adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Acrescenta que, ademais, que no seu caso, não há simples revenda de mercadorias ao exterior. Pois os produtos classificados na posição 01.02 da NCM ("BOI VIVO") foram transformados em outros produtos derivados, tais como cortes in natura, sebo, aproveitamento de couro, dentre outros, devidamente destinados à exportação.

Por fim, em relação aos créditos presumidos previstos no art. 34 da Lei nº 10.925/2004, diz que não merece prosperar o entendimento da fiscalização de que a requerente estaria enquadrada na hipótese de vedação do parágrafo 1º do referido dispositivo, eis que, supostamente, ela industrializaria apenas bovinos vivos das posições 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM. Nesse sentido alega: que industrializa outros produtos além daqueles descritos no parágrafo 1º do art. 34; que a apuração do crédito presumido nos termos acima é realizada pela requerente apenas nas hipóteses de aquisição de cortes e carcaças (classificados nos códigos 0201 e 0202 da NCM), nos exatos termos exigidos no caput do art. 34, empregados em outros produtos que não aqueles listados nas 01.02, 02.01 e 02.02 da NCM, tais como os produtos classificados nos códigos 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 e 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24, 41.04.41.30 da NCM.

#### Despesas de aluguel com máquinas e equipamentos

Contra à glosa dos alugueis de veículos a Interessada alega que os chamados "Caminhões Munck" ou "guindautos", não são somente veículos, mas máquinas com um guindaste acoplado utilizadas para movimentar os animais e os materiais essenciais ao processo produtivo da requerente, sendo sua semelhança com um veículo tão somente funcional, qual seja, a capacidade de locomoção. E que o aluguel desses e de empilhadeiras elétricas e outros equipamentos utilizados nas atividades da requerente, está em estrita observância ao disposto no inciso IV, do art. 3º, da Lei n. 10833/2003; cita: "ALUGUEL EMPILHADEIRA ELÉTRICA" e "ALUGUEL VEICULO CARGA", dentre outros.

#### Despesas com armazenagem e frete nas operações de venda

A Recorrente inicialmente aponta a precariedade do trabalho fiscal que glosou todos os gastos com serviços de frete, limitando-se a alegar a ausência de vinculação

entre as notas fiscais de venda e o conhecimento de transporte, quando, segundo alega, restou comprovado, pelos arquivos apresentados pela requerente no curso do procedimento fiscal, que efetivamente ocorreram dispêndios desta natureza geradores de crédito.

Reclama que a alegação da Fiscalização foi no sentido de que não seria possível afirmar que os fretes em questão seriam efetivamente relacionados à venda de mercadorias. Mas que, além dos fretes de venda, tem direito a crédito em relação a fretes na aquisição de insumo e fretes de insumos e produtos acabados entre estabelecimentos da requerente.

Aduz que apesar de restar consignado na informação fiscal que "não foram alterados os valores relativos à armazenagem", verificou-se, pela análise das planilhas apresentadas pela fiscalização, glosas relativas a despesas incorridas a tal título. Defende, assim, que são indevidas as seguintes glosas: "SERVIÇO ARMAZENAGEM" (código do produto 808592), lançados na linha 7 do DACON ("despesas de armazenagem e fretes na operação de venda"); bem como, "MOVIMENTAÇÃO SEPARAÇÃO MERCADORIA SADIA" (código do produto 920999); "SERVIÇO CARGA E DESCARGA (TRANSBORDO)" (código do produto 810135); "SERVIÇO DE APLICAÇÃO DE STRECH - PALLET" (código do produto 918832); "SERVIÇO DE OPERADOR LOGÍSTICO" (código do produto 928863), lançados de forma equivocada nas linhas 2 e 3 do DACON; dentre outros.

#### Direito à atualização do crédito postulado pela SELIC

Com fundamento em julgados do STJ, a interessada defende que faz jus à atualização do crédito postulado, mediante remuneração pela taxa Selic.

#### Inaplicabilidade da multa sobre os débitos compensados

A contribuinte alega que, ainda que se entendesse pela inexistência do direito creditório, nestas situações sobre as quais o fisco já se pronunciou favoravelmente ao creditamento – através de soluções de consulta ou de divergência, tal como das despesas relativas a fretes, peças de reposição de máquinas e equipamentos, dentre outros instrumentos utilizados na produção, além dos serviços para a sua manutenção e dos combustíveis e lubrificantes necessários ao funcionamento das máquinas e equipamentos - não poderia ser cobrada com acréscimos legais atinentes a juros e multa em virtude da não homologação das compensações de débitos com aqueles créditos e nem ser aplicada a multa isolada. Aduz que agiu em cumprimento a essas práticas reiteradas, que são verdadeiras normas complementares das leis tributárias, descabendo, neste caso, a imposição de penalidades e a cobrança de juros, nos termos do art. 100, inciso III, e parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Diante dos argumentos expendidos, a interessa requer que seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade, para o fim de que seja reformado o despacho decisório com o deferimento do pedido de ressarcimento formulado e a homologação das compensações vinculadas. Protesta por provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, especialmente a realização de diligências, perícia e a juntada de documentos.

É o relatório."

A DRJ em Florianópolis (SC) julgou a manifestação de inconformidade improcedente e o Acórdão nº 07-36.507 foi assim ementado:

*"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009*

*PIS. COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE.  
CRÉDITO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS.*

*Por expressa previsão legal, não cabe atualização monetária ou incidência de juros sobre o crédito apurado no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, passível de utilização através de desconto, compensação ou ressarcimento.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009*

*NULIDADE/ CERCEAMENTO DE DEFESA*

*Respeitados pela Administração Fazendária os princípios da motivação, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, é improcedente a alegação de cerceamento de defesa e nulidade do feito fiscal.*

*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.*

*DILIGÊNCIA. PERÍCIA.*

*Em estando presentes nos autos do processo os elementos necessários e suficientes ao julgamento da lide estabelecida, prescindíveis são as diligências e perícias requeridas pelo contribuinte, cabendo a autoridade julgadora indeferi-las.*

*MATÉRIA INCONTESTE.*

*O julgador administrativo é impedido de manifestar-se em relação a matéria contra a qual o contribuinte não se manifestou expressamente, pelo que se reputa definitivo, na esfera administrativa, a glosa de crédito na parte relacionada a tal matéria.*

*DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS.  
DESCARACTERIZAÇÃO COMO NORMAS  
COMPLEMENTARES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.*

*As decisões judiciais prolatadas em ações individuais não produzem efeitos para outros que não aqueles que compõem a relação processual. E as decisões administrativas, não formalmente dotadas de caráter normativo, igualmente se aplicam inter partes.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO**

*As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que, esta é, exaustiva ao numerar os custos, encargos passíveis de creditamento, não, stando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua, essencialidade na atividade da, empresa ou à sua, escrituração na contabilidade como custo operacional.*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMO**

*No regime não cumulativo da Cofins somente são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: os combustíveis, lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem, quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda, os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. PARTES E PEÇAS PAR REPOSIÇÃO. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO.**

*As partes e peças de reposição aplicadas em máquinas e equipamentos podem ser considerados insumos para fins de creditamento na sistemática não cumulativa da Cofins, desde que as máquinas e equipamentos em que foram utilizadas sejam diretamente utilizados no processo produtivo do bem destinado à venda e desde que não repercutam em aumento, superior a um ano, de vida útil do bem.*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO.**

*No regime não cumulativo da Cofins as aquisições de combustíveis e lubrificantes geram crédito desde que tais produtos sejam diretamente utilizados nas máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo da empresa.*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. SERVIÇO DE MANUTENÇÃO. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO. SC FLORIANOPOLIS DRJ Fl. 1226**

*Os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos podem ser considerados insumos para fins de creditamento na sistemática não cumulativa da Cofins, entretanto, desde que as máquinas e equipamentos em que são aplicados sejam*

*diretamente utilizados no processo produtivo do bem destinado à venda.*

**COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO INSUMO COM SUSPENSÃO. CRÉDITO PRESUMIDO.**

*Comprovado que a venda Leite in Natura e outros produtos agropecuários ocorreu com o benefício da suspensão da Cofins, prevista no art. 9º da nº10.925/2004, inexistente a possibilidade de cálculo de créditos com base nos disposto nos art. 3º da Lei nº 10.833/2003, respectivamente, pelo adquirente dos insumos, havendo previsão legal apenas de crédito presumido, nos termos do disposto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO.**

*No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, as despesas com serviços de frete somente geram crédito quando: o serviço consista de insumo; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de venda, tendo as despesas sido arcadas pelo vendedor; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de aquisição de insumo, tendo as despesas sido arcadas pelo adquirente.*

**COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. ALUGUEIS DE VEÍCULO. CRÉDITO INEXISTENTE.** *A hipótese de crédito prevista no art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003, somente contempla alugueis “prédios, máquinas e equipamentos”, não se aplicando a alugueis “veículos”.*

**COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.**

*No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.*

**COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.**

*Nos termos do artigo 34 da Lei nº 12.058/2009, caput e § 1º, em sua redação original, a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real fazia jus a créditos presumidos da Cofins referentes às mercadorias adquiridas no mercado interno com a suspensão prevista no inciso II do art. 32, da mesma lei, e destinadas à revenda ou industrialização, desde que as receitas das vendas desses bens ou das vendas das mercadorias produzidas a partir deles não se sujeitassem a esta mesma suspensão.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido"*

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual, basicamente, repisa os argumentos contidos na manifestação de inconformidade.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, por meio das quais pretendeu robustecer os argumentos da fiscalização e da DRJ e requereu que seja negado provimento ao recurso voluntário.

É o relatório."

O recurso voluntário foi julgado em 27 de setembro de 2017 e o Acórdão nº 3301-004.057 foi assim ementado:

*"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009*

**NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO**

*Deve ser afastada a preliminar de nulidade, uma vez que o despacho decisório foi devidamente fundamentado em documentos carreados aos autos e na legislação aplicável.*

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

*Período de apuração: 31/10/2009 a 31/12/2009*

**CRÉDITOS. INSUMOS. "GÁS GLP CILINDRO P-20". COMBUSTÍVEL PARA EMPILHADEIRA. FALTA DE COMPROVAÇÃO**

*Não deve ser admitido o crédito, quando o contribuinte alega que foi aplicado em empilhadeira, porém não prova que este bem integra o ativo imobilizado.*

**BENS PARA REVENDA. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO NO DACON**

*Os incisos I dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 admitem créditos sobre bens adquiridos para revenda.*

*Assim, devem ser admitidos créditos sobre as aquisições cujos CFOP indicavam tratar-se de "compras para comercialização", exceto às de "Gás GLP Cilindro P-20", tratado em tópico específico, e as tributadas à alíquota zero.*

*O fato de terem sido erroneamente classificados no DACON em linha destinada a insumos não tem o condão de impedir a tomada do crédito autorizada em lei.*

**CRÉDITOS. INSUMOS. PALLETS**

*Os pallets são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos.*

**CRÉDITOS. INSUMOS. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO E COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. COMPROVAÇÃO**

*Deve ser reconhecido o crédito calculado sobre "Dedo de Borracha A 50", indicado no Laudo Técnico como componente de depenadeiras. Não devem ser admitidos os créditos calculados sobre os demais itens, pois o contribuinte não apresentou comprovação de que relacionavam-se com máquinas e equipamentos utilizados na produção.*

**CRÉDITOS. INSUMOS. GÁS ARGÔNIO, DICOFLENACO SÓDICO INJETÁVEL, PLASMA SANGUÍNEO ULTRAFILTRADO, GRILLER, AMÔNIA ANIDRA E DESINFETANTE ORTOZOOL**

*Admite-se na base de cálculo dos créditos apenas as compras de "dicoflenaco sódico injetável", "plasma sanguíneo" e "amônia anidra", posto que somente nestes casos restou comprovado que eram insumos industriais.*

**CRÉDITOS INTEGRAIS. COMPRAS COM SUSPENSÃO DE BENS DE ORIGEM ANIMAL E VEGETAL.**

*Nos termos dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04, não davam direito a créditos integrais, porém presumidos, as compras de produtos de origem animal e vegetal beneficiadas com suspensão.*

**CRÉDITOS. INSUMOS. REPALETIZAÇÃO E REFORMA DE PALLETS, SERVIÇOS DE APLICAÇÃO DE STRECHT**

*Os pallets e o stretch (filme plástico que envolve o pallet) são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos. Da mesma forma, devem ser considerados como insumos os serviços de repaletização e reforma de pallets e os de aplicação do stretch.*

**CRÉDITOS. SERVIÇOS DE CARGA E DESCARGA "TRANSBORDO"**

*Devem ser admitidos na base de cálculo dos créditos, por serem gastos conexos aos de frete e armazenagem, que são expressamente autorizados pelos incisos II e IX dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.*

**SERVIÇOS DE MONTAGEM E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO**

*Não devem ser admitidos os créditos, quando o contribuinte não apresenta comprovação de que relacionavam-se com máquinas e equipamentos utilizados na produção.*

**CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS E PRODUTOS DECORRENTES DE EXIGÊNCIAS LEGAIS**

*Os serviços e produtos adquiridos para utilização nos setores industriais, em razão de exigências legais, porém cujo objetivo maior era o de preservar a qualidade do alimento, devem ser admitidos na base de cálculo dos créditos, na qualidade de insumos.*

*CRÉDITOS. ALUGUEL DE VEÍCULO DE CARGA*

*Não devem ser admitidos, por não terem sido abrangidos pelos incisos IV dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.*

*CRÉDITOS. FRETES E ARMAZENAGEM. FALTA DE COMPROVAÇÃO*

*Não devem ser admitidos, por não ter sido comprovado que foram incorridos em operações de venda (incisos IX dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03).*

*CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. ART. 8º DA LEI 10.925/04*

*A alíquota do crédito presumido deve ser determinada com base na posição NCM dos produtos finais nos quais os insumos foram aplicados.*

*CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. ART. 33 DA LEI 12.058/09*

*Somente podem ser calculados créditos presumidos sobre insumos aplicados em processo industrial. O benefício não se aplica a mercadorias adquiridas para revenda.*

*CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. ART. 34 DA LEI 12.058/09*

*A recorrente não fazia jus ao crédito, pois enquadrava-se na exceção à regra, prevista no § 1º do art. 34 da Lei nº 12.058/09, qual seja, industrializava os produtos das posições 01.02, 02.01 e 02.02.*

*INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE CRÉDITOS ESCRITURAIS*

*A decisão vinculante do STJ, que determina o cômputo de juros, não se aplica ao caso, pois não houve qualquer "ato estatal, administrativo ou normativo" que tenha oposto qualquer óbice à aplicação do regime da não cumulatividade.*

*MATÉRIAS NÃO INTEGRANTES DA LIDE. NÃO CONHECIMENTO*

*Não devem ser conhecidos os argumentos atinentes à inaplicabilidade de multa de mora e juros sobre débitos considerados como não liquidados, em razão de não homologação de DCOMP, e à suposta dupla punição do mesmo fato, em razão de cobranças de multa de mora e multa isolada, por não serem integrantes da lide.*

*DILIGÊNCIA. PEDIDO NEGADO*

*Deve ser negado o pedido de diligência, uma vez que os autos contêm os elementos necessários à formação da convicção do julgador.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte*

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento à preliminar de nulidade e no mérito: (i) por maioria de votos, negar provimento aos argumentos em favor dos créditos sobre o "Gás Gás GLP Cilindro P 20", vencida a Conselheira Maria Eduarda Simões; (ii) por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a legitimidade de créditos relativos aos bens adquiridos para revenda, sob os CFOP 1.102, 1.403 e 2.403, exceto quanto àqueles cuja compra foi realizada com alíquota zero e ao "Gás Gás GLP Cilindro P 20"; (iii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, no que concerne aos créditos sobre as compras de pallets; (iv) quanto a "Partes e peças de reposição, combustíveis e lubrificantes", por maioria de votos, dar provimento parcial, para reconhecer os créditos sobre "dedo de borracha A 50", vencidos os Conselheiros Maria Eduarda Simões, Valcir Gassen e José Henrique Mauri, que davam provimento também aos créditos sobre óleos de Manona WS786, óleo hydrodrive HP 68 Houghton, óleo diesel aditivado e Acomplamento de Borracha; (v) por unanimidade de votos, dar provimento aos argumentos em favor dos créditos sobre os produtos "dicoflenaco sódico injetável", "plasma sanguíneo ultrafiltrado" e "amônia anidra" e, por maioria de votos, negar provimento aos demais itens, vencidos os Conselheiros Maria Eduarda Simões e Valcir Gassen que concediam também para o "gás argônio"; (vi) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos integrais dos produtos listados na planilha "SUSPENSÃO - Notas Fiscais Glosadas Aquisição PJ – Suspensão obrigatória", e, por maioria de votos, conceder o crédito presumido admitido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/04, vencido o Conselheiro Antonio; (vii) por unanimidade de votos, dar provimento, reconhecendo os créditos relativos aos serviços de repaletização, reforma de pallets, aplicação de strecht e carga e descarga (transbordo) e, por maioria de votos, negar os referentes aos serviços de montagem e manutenção de equipamentos, vencida a Conselheira Maria Eduarda Simões; (viii) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, admitindo os créditos relativos aos "serviços e produtos decorrentes de exigências legais", excetuados os tributados à alíquota zero; (ix) por maioria de votos, negar provimento ao crédito relativo ao aluguel de empilhadeiras e caminhões munck, vencida a Conselheira Maria Eduarda Simões; (x) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos sobre despesas com armazenagem e fretes; (xi) por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, admitindo que o percentual a ser aplicado sobre a alíquota da contribuição, para fins de cálculo do crédito presumido previsto no inciso I do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/04, deve ser determinado de acordo com a posição da TIPI do produto em que o insumo foi aplicado; (xii) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos presumidos calculados de acordo com o artigo 33 da Lei n. 12.058/09; (xiii) por unanimidade de votos, negar provimento aos créditos presumidos calculados de acordo com o artigo 34 da Lei n. 12.058/2009; (xiv) por unanimidade de votos, negar*

*provimento à incidência de juros SELIC sobre os créditos escriturais; (xv) por unanimidade de votos, não conhecer dos demais argumentos apresentados pela Recorrente, por não integrarem o presente litígio; (xvi) por unanimidade de votos, negar provimento ao pedido de realização de diligência ou perícia."*

O contribuinte interpôs embargos de declaração, acusando o acima transcrito Acórdão de ter cometido omissões e contradições, quando da avaliação da legitimidade dos créditos de COFINS calculados pela embargante sobre os seguintes bens, custos ou despesas: i) "Dedos de borracha A 50"; ii) "Leite in natura"; iii) "Crédito sobre serviços de montagem e manutenção de equipamentos"; iv) "Amônia anidra"; v) "Créditos sobre aluguel de empilhadeiras"; e vi) "Créditos sobre despesas de armazenagem e sobre fretes na operação de venda".

O Presidente desta turma conheceu dos embargos de declaração (Despacho de Admissibilidade nas fls. 2.234 a 2.239) e admitiu as omissões e contradições apontadas pelo contribuinte, com exceção da mencionada no item "iv) "Créditos sobre despesas de armazenagem e sobre fretes na operação de venda".

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O contribuinte opôs embargos de declaração em face do Acórdão nº 3301-004.057, acusando-o de ter cometido omissões e contradições, quando da avaliação da legitimidade dos créditos de COFINS calculados pela embargante sobre os seguintes bens, custos ou despesas: i) "Dedos de borracha A 50"; ii) "Leite in natura"; iii) "Crédito sobre serviços de montagem e manutenção de equipamentos"; iv) "Amônia anidra"; e v) "Créditos sobre aluguel de empilhadeiras".

O Presidente desta turma admitiu os embargos e determinou o saneamento do Acórdão (Despacho de Admissibilidade - DA, fls. 2.234 a 2.239).

Passemos à análise de cada um dos itens.

### **"i) DEDOS DE BORRACHA A 50"**

Reproduzo o respectivo trecho do DA:

#### **"Dedos de borracha A 50"**

Segundo a embargante, existe contradição quanto aos "dedos de borracha A 50", pois os créditos relativos a esse insumo foram reconhecidos no dispositivo do julgado, mas não teria constado da fundamentação argumentação nesse sentido. Segundo a embargante, a prova cabal de que tais créditos foram reconhecidos durante a sessão de julgamento é o Acórdão nº 3301-004.056, proferido na mesma assentada.

Analisando a fundamentação do voto condutor, verifica-se que na fl. 2129 existe fundamentação no sentido de negar o direito ao crédito em relação aos "dedos de borracha A 50" em razão da falta de provas, conforme excerto a seguir:

'(...) Não obstante concordar com a recorrente, no plano conceitual, da leitura dos autos, notadamente, do laudo técnico acostado, não é possível afirmar estarmos diante de bens comprovadamente enquadrados no conceito de insumos. Identifica-se no relatório técnico o uso de depenadeiras no setor de frangos. Contudo, não há comprovação de que "Dedo de Borracha A 50" foi aplicado naquele equipamento.

(...)'

Por seu turno, na folha de rosto do Acórdão recorrido, encontramos a seguinte decisão, no sentido de reconhecer o referido crédito:

'(...)

(iv) quanto a "Partes e peças de reposição, combustíveis e lubrificantes", por maioria de votos, dar provimento parcial, para reconhecer os créditos sobre "dedo de borracha A 50", vencidos os Conselheiros Maria Eduarda Simões, Valcir Gassen e José Henrique Mauri, que davam provimento também aos créditos sobre óleos de Manona WS786, óleo hydrodrive HP 68 Houghton, óleo diesel aditivado e Acomplamento de Borracha; (...)'

Portanto, estando presente o vício apontado pela defesa, o processo deverá retornar à pauta de julgamento a fim de que o vício seja saneado."

Procede a reclamação da embargante.

Na fl. 1.529 (Relatório explicativo das operações relativas às Linhas de Produção da BRF S.A.", preparado pela Tyno Consultoria e validado pelos pesquisadores do Centro de Tecnologia de Carnes do ITAL) consta que o citado item compõe a "Depenadeira", equipamento do setor de escaldagem de aves. Por este motivo, esta turma concedeu o crédito, o qual foi consignado no dispositivo (fl. 2.106), porém não no corpo do voto.

Assim, acolho os embargos, com efeitos infringentes, para sanear a omissão identificada no corpo do voto condutor da decisão embargada, que não incluiu entre os créditos da COFINS acatados pelo colegiado os calculados sobre compras de "Dedos de Borracha A50".

## ii) "LEITE IN NATURA"

Transcrevo o correspondente trecho do DA:

### "Leite in natura"

Segundo a embargante, houve omissão no julgado, pois a decisão não se manifestou sobre informação contida nas fls. 149 e ss. do laudo técnico juntado pela embargante, que indica que o resfriamento do leite in natura era realizado pela embargante, e não pela alienante do referido produto. Sendo assim, não há que se falar em direito ao crédito presumido sobre as aquisições de leite, pois esse crédito só é aplicável na hipótese de a pessoa jurídica fornecedora excetuar cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura.

No recurso voluntário (fl. 1332), verifica-se que a defesa se insurgiu contra a decisão da DRJ, na parte em que retirou informações da internet para poder cancelar a glosa do crédito integral perpetrada pela fiscalização, relativamente às aquisições de leite in natura, conforme se pode verificar no seguinte excerto do recurso:

"(...)

Especialmente quanto ao leite, a r. decisão em combate afirmou que as empresas fornecedoras enquadravam-se na definição legal, qual seja, de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel. Para tanto, destacou as seguintes pessoas jurídicas: Lactínicos Tirol Ltda. e Cooperativa Mista Tucunduva Ltda., as quais, segundo informações retiradas da internet, cumpririam os requisitos acima para aplicação da suspensão da incidência da contribuição em comento (de transporte, resfriamento e venda a granel).

Ocorre, no entanto, que as informações colhidas pelas autoridades julgadoras são totalmente insuficientes para se chegar a tal conclusão, eis que apenas indicam que as referidas empresas produzem laticínios para venda.

Sendo assim, as informações colhidas da internet pela decisão ora combatida não podem ser utilizadas como provas, tampouco indícios, do preenchimento, pelas empresas em questão, dos requisitos legais para a suspensão da incidência da contribuição em foco.

(...)"

Analisando a fundamentação contida nas fls. 2130/2132, verifica-se que o acórdão recorrido limitou-se a transcrever os dispositivos legais que estabelecem a suspensão do PIS e COFINS e a reproduzir a fundamentação do Acórdão da DRJ, deixando de enfrentar o argumento do recurso voluntário acima colacionado. Em consequência, o julgado embargado incorreu nas seguintes omissões: (i) absteve-se de sopesar as provas juntadas pela fiscalização e o laudo técnico apresentado pela defesa; (ii) absteve-se de declinar qual prova sustenta a conclusão no sentido de que a valoração de prova feita pela DRJ é a mais adequada; e (iii) absteve-se de proferir juízo acerca do conteúdo e da legitimidade de provas colhidas pelo julgador de primeira instância na internet, que nem sequer foram importadas para dentro dos autos (quod non est in acts non est in mundo).

Quanto ao leite in natura, estão caracterizados dois dos pressupostos que rendem ensejo aos embargos de declaração: (i) a omissão na apreciação de argumentos (insuficiência e impossibilidade de utilizar provas colhidas na internet e que não estão juntadas nos autos); e (ii) omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado (sopesamento das provas apresentadas pelas partes com pronunciamento expresso sobre sua valoração).

Portanto, o processo deverá retornar à pauta de julgamento com proposta de saneamento da omissão apontada pela embargante." (g.n.)

Passo ao exame dos argumentos da embargante.

Em primeiro lugar, cumpre consignar que esta turma adotou como razão de decidir trecho do voto condutor da decisão da DRJ, com fulcro no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99.

Em segundo, que o produto adquirido, objeto da glosa que a embargante almeja reverter, é o "LEITE CRU REFRIGERADO - TPO C" (g.n.).

Em terceiro, que a fiscalização enquadró as respectivas compras no inciso II do art. 9º c/c o inciso III do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/04, que dispõem que estão suspensas de PIS/COFINS as compras de "*pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura*" (g.n.). Uma vez suspensas das incidências das contribuições, são conferidos os créditos presumidos (art. 8º da Lei nº 10.925/04) e não integrais, como pretendia a embargante.

Por fim, em quarto, que tanto as descrições dos processos produtivos contidas nas peças de defesa quanto **os Laudos Técnicos** foram examinados, tendo sido, inclusive, expressamente citados no acórdão embargado (fl. 2.128), quando do início da revisão do recurso voluntário:

"( . . )

Antes de adentrar na análise de cada um dos subtópicos acima listados, consigno que **a recorrente fez em suas peças de defesa detalhada descrição do processo produtivo de cada uma de suas áreas de negócio.**

**E robusteceu-a, com dois laudos técnicos independentes:**

- o "Relatório explicativo das operações relativas às Linhas de Produção da BRF S.A." (fls. 1.488 a 2.031), preparado pela Tyno Consultoria e validado pela Secretaria de Abastecimento e Agricultura do Estado de São Paulo, que emitiu "Declaração de Validação" (fl. 1.487); e

- o "Relatório Descritivo Lactalis e a Planilha Itens Lactalis" (fls. 2.033 a 2.092), preparado pela Tyno Consultoria e validado pela Ital (fl. 2.032).

(. . .)" (g.n.)

A primeira omissão seria a seguinte: "**(i) a omissão na apreciação de argumentos ( insuficiência e impossibilidade de utilizar provas colhidas na internet e que não estão juntadas nos autos)**".

O argumento que não teria sido analisado é o de que a embargante anexou laudo, atestando que realiza processo de resfriamento de leite, o que seria suficiente para concluir que o fornecedor de leite não realizava resfriamento de leite.

E, se o mesmo não realizava resfriamento de leite, não se enquadraria na hipótese de suspensão do inciso II do art. 9º c/c o inciso III do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/04. E, por conseguinte, teria direito a registrar créditos integrais de PIS e COFINS e não presumidos, como determinou a fiscalização.

Antes de adentrar nos argumentos da embargante, cumpre consignar que, definitivamente, não se pode admitir como uma construção lógica a de que o fato de a embargante realizar resfriamento implica, necessariamente, em dizer que TODOS os seus fornecedores não o fazem.

Ademais, da leitura das peças de defesa e do laudo técnico carreado aos autos pela embargante, não se me parece crível que uma empresa que transporta e vende a granel leite cru também não realize o resfriamento que presta-se a manter a integridade do produto.

Quanto às alegações, propriamente ditas, o fato de a embargante praticar resfriamento de leite foi sim considerada por ambas as instâncias administrativas.

Na fl. 1.133, da manifestação de inconformidade, e, na fl. 1.315, do recurso voluntário, encontra-se o "fluxograma da cadeia de lácteos", no qual consta a etapa "resfriamento". E, no trecho da decisão da DRJ adotado como razão de decidir, consta que a conclusão foi construída a partir "( . . . ) da descrição do processo produtivo da empresa e as descrições dos produtos glosados ( . . . )" - acórdão embargado, fl. 2.132.

Assim, não houve tal omissão. Ocorreu, entretanto, que a turma não considerou que o fato de a embargante realizar resfriamento significaria que o seu fornecedor NÃO O REALIZAVA. Aliás, com efeito, a descrição do produto adquirido e objeto da glosa é "LEITE CRU **REFRIGERADO** - TIPO C".

Em seguida, afasto os argumentos de que não foi apreciada a alegação de que a consulta à internet não seria suficiente para a formação do juízo dos colegiados administrativos, bem como de que seria inadequada, pois não fora carreada aos autos.

Não o acato, porque as conclusões da fiscalização (item 4.3 da "Informação Fiscal"), ratificadas pela DRJ e por esta turma, basearam-se nas descrições do processo produtivo e dos produtos adquiridos, conforme trecho acima transcrito do voto condutor da decisão de piso, adotado por esta turma.

E, por fim acerca da impossibilidade de a DRJ ter utilizado informações colhidas na internet e não carreadas aos autos, também não acolho, pelos motivos citados no parágrafo anterior, e, principalmente, por não constar no recurso voluntário (fls. 1.331 e 1.332) e tampouco nos embargos propriamente ditos (fls. 2.89 e 2.190).

Em suma, rejeito os embargos de declaração, no que concerne aos argumentos atinentes à glosa de créditos integrais de COFINS sobre compras de leite in natura.

### **iii) "CRÉDITO SOBRE SERVIÇOS DE MONTAGEM E MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS"**

O tópico foi assim endereçado pelo DA:

"A defesa alegou omissão no Acórdão na parte em que negou o direito aos créditos sobre serviços de montagem e manutenção de equipamentos, em razão da falta de análise do laudo técnico. Analisando o voto condutor do Acórdão, verifica-se que tal qual ocorreu com a decisão da DRJ, o direito ao crédito em relação aos serviços de montagem e manutenção de equipamentos foi negado, sob o argumento de falta de provas de que tal serviço seria aplicado ou empregado na produção, conforme seguinte excerto do voto condutor do Acórdão (fl. 2134):

'Por fim, nego provimento aos argumentos relativos aos serviços de montagem e manutenção de equipamentos, por falta de comprovação de sua utilização na área industrial. A recorrente teria de ter trazido alguma evidência de que estavam relacionados a máquinas e equipamentos utilizados na indústria.'

Conforme se pode verificar, o voto não fez nenhuma menção ao laudo técnico apresentado, o qual trouxe uma planilha (Anexo II) na qual os peritos procuraram esclarecer onde os são aplicados ou utilizados. Portanto, o acórdão recorrido incorreu em omissão de ponto sobre o qual o colegiado deveria ter se manifestado (ainda que para rejeitar as constatações do laudo técnico), devendo o processo retornar à pauta para o fim de que seja sanado o vício apontado."

Conforme mencionado no tópico anterior, os laudos técnicos foram sim examinados.

No Anexo II do "Relatório explicativo das operações relativas às Linhas de Produção da BRF S.A", consta que os equipamentos das áreas de produção sofreram manutenções.

Ocorre que o mais importante não foi realizado: os serviços mencionados no Anexo II do referido relatório não foram correlacionados às notas fiscais de manutenção e montagem objetos de glosa pela fiscalização ("*NI - Notas Fiscais Glosadas que não representam Aquisição de Insumos, localizada no arquivo não paginável denominado GLOSAS BRF-2009-04-trim.xls*").

Assim, tanto para a fiscalização quanto para os colegiados julgadores, não foi possível identificar em que máquinas e equipamentos - se da área industrial ou administrativa - os serviços foram aplicados. E, em razão disto, a conclusão foi:

"( . . )

Por fim, **nego provimento** aos argumentos relativos aos serviços de montagem e manutenção de equipamentos, **por falta de comprovação de sua utilização na área industrial. A recorrente teria de ter trazido alguma evidência de que estavam relacionados a máquinas e equipamentos utilizados na indústria.**

(. . .)" (g.n.)

Portanto, rejeito os argumentos da embargante.

#### iv) "AMÔNIA ANIDRA"

O DA assim tratou do tema em epígrafe:

"Segundo a embargante, foi negado o direito ao crédito sobre "amônia anidra" no bojo de outros itens. Entretanto, houve análise pormenorizada dos demais itens, mas não houve fundamentação que sustente a negativa de crédito em relação à amônia anidra.

Conforme se verifica na fl. 2130, realmente não foi apresentada fundamentação para negar o crédito em relação à amônia anidra. Fundamentar é dizer o porquê da decisão e nesta parte do voto não foi explicitado o porquê de o contribuinte não ter direito ao crédito sobre a amônia anidra.

Portanto, o processo deverá retornar à pauta de julgamento com proposta de saneamento do vício apontado."

Assiste razão à embargante.

Tal qual o ocorrido no item "i", quando da redação final do corpo do voto condutor, dentre as aquisições cujos créditos foram admitidos, foram omitidas as relativas ao produto "amônia anidra". Constam, todavia, no dispositivo (fl. 2.106), conforme apontado nos embargos de declaração (fl. 2.192).

Com efeito, também neste caso, a turma decidiu, tendo como fundamento as "( . . . ) explicações da recorrente e do laudo técnico 'Relatório explicativo das operações relativas às Linhas de Produção da BRF S.A.', formalmente ratificado pela Secretaria de Abastecimento e Agricultura do Estado de São Paulo, por meio da "Declaração de Validação", nos autos, às fls. 1.487 e 1.488 a 2.031 ( . . . )".

Assim, acolho os embargos, com efeitos infringentes, para sanear a omissão identificada no corpo do voto condutor da decisão embargada, que não incluiu entre os créditos da COFINS acatados pelo colegiado os calculados sobre compras de "amônia anidra".

#### **v) "CRÉDITOS SOBRE ALUGUEL DE EMPILHADEIRAS"**

O DA descreveu a omissão, da seguinte forma:

"Segundo a embargante, o acórdão recorrido asseverou que não fora objeto de contestação a glosa de créditos sobre aluguel de empilhadeiras. Contudo tal glosa foi contestada expressamente no recurso voluntário, mas o acórdão omitiu-se em apreciar o argumento.

Compulsando-se o processo, verifica-se que na fl. 1340 do recurso voluntário, houve contestação expressa da glosa de créditos tomados sobre aluguéis de empilhadeiras, conforme o seguinte excerto:

"(...)

Identifica-se, ainda, pela análise da planilha de glosas, a glosa de créditos decorrentes de aluguel de empilhadeiras elétricas e outros equipamentos utilizados nas atividades da recorrente, em estrita observância ao disposto no mencionado dispositivo legal. Nesse sentido são os itens que constam com a seguinte descrição na planilha de glosas: "ALUGUEL EMPILHADEIRA ELETRICA" e ALUGUEL VEICULO CARGA", dentre outros.

Em caráter exemplificativo, a recorrente junta duas notas fiscais glosadas pela fiscalização que comprovam a natureza dos bens alugados:

"(...)"

Por outro lado, no voto condutor do Acórdão (fl. 2135), foi consignado o seguinte:

"(...) Na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, a recorrente combate exclusivamente a glosa dos aluguéis de "veículos de carga".(...)"

Portanto, a fundamentação apresentada na sequência do parágrafo acima transcrito se referiu apenas à glosa de veículos de carga, quedando omissos o Acórdão em relação à insurgência da defesa contra a glosa de créditos sobre empilhadeiras.

Deve o processo retornar à pauta de julgamento, com proposta de saneamento da omissão apontada."

Não houve omissão.

Uma revisão atenta do acórdão embargado revela que as compras de "empilhadeiras" e "caminhões munk" compunham o item "veículos de carga" e foram devidamente examinadas, como segue (fls. 2.135 e 2.136):

**"IV) FICHA 6A LINHA 06 DESPESAS COM ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOA JURÍDICA**

De acordo com a planilha de glosas "NI", em relação à linha 06, foram glosadas notas fiscais contendo as seguintes descrições:

- i) "SERVICO DE LOCACAO E MANUTENCAO SOFTWARE"
- ii) **"ALUGUEL VEICULO CARGA"**
- iii) "SERVICO LOCACAO DE PROJETOR MULTI MIDIA"
- iv) "ALUGUEL PALCO EVENTOS"

Segundo a fiscalização, não foi atendido o disposto no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/03, que permite o creditamento somente sobre "aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa". A DRJ ratificou o procedimento fiscal, destacando que, para fins fiscais, não se pode considerar que os veículos estejam inseridos no conceito de máquinas e equipamentos.

Na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, **a recorrente combate exclusivamente a glosa dos aluguéis de "veículos de carga"**. Informa que são imprescindíveis ao processo produtivo, pois **são EMPILHADEIRAS para deslocamento interno de MP, PI e PA e "caminhões munk"**, usado para transporte de materiais pesados. Apresentou duas notas fiscais, como exemplos de compras destes itens.

Protesta contra a decisão recorrida, acusando-a de alterar o fundamento da acusação, quando esta dispôs que o aluguel de veículos não se encontra no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/03, pois não estão compreendidos no rol das máquinas e equipamentos.

Não obstante, contesta tal argumento, aprofundando-se no estudo do significado do vocábulo máquinas. Conclui que abrangeria veículos.

Entendo que a DRJ não inovou, porém justificou o posicionamento da fiscalização, com o qual, inclusive, estou de pleno acordo.

Não obstante quaisquer digressões semânticas acerca dos vocábulos "máquinas" e "veículos", que eventualmente pudessem levar à conclusão de que o segundo é espécie e o segundo gênero, tradicionalmente, a legislação dispõe sobre os aspectos fiscais relacionados a veículos e máquinas de forma absolutamente distinta. E foi isto que a DRJ, com muita propriedade, demonstrou, citando diversos exemplos, dentre os quais repiso os seguintes:

- i) o caput do art. 1º da Lei nº 10.485/02: "As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas e veículos (. . .)."

ii) incisos III dos art. 2º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03: " no art. 1º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda de máquinas e veículos classificados nos códigos ( . . )."

Desta forma, não obstante reconhecer a imprescindibilidade dos citados veículos à operação do contribuinte, mais uma vez expresse que considero que o art. 3º traz uma lista taxativa de hipóteses de tomada de créditos, não podendo o intérprete ampliá-la.

Assim, nego provimento aos argumentos." (g.n.)

Isto posto, rejeito os argumentos da embargante.

### **CONCLUSÃO**

Acolho parcialmente os embargos de declaração opostos pelo contribuinte e confiro efeitos infringentes à parte acolhida, reconhecendo o direito ao registro de créditos da COFINS sobre compras de "Dedo de Borracha A50" e "Amônia Anidra".

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira