



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11080.906087/2013-27  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-008.868 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 23 de setembro de 2020  
**Recorrente** ALIBEM ALIMENTOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial no 1.221.170/PR).

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. FRETES MARÍTIMOS INTERNACIONAIS.

Não são considerados adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País os serviços de transporte internacional contratados por intermédio de agente, representante de transportador domiciliado no exterior.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. DESPESAS PÓS PRODUÇÃO. MANIPULAÇÃO E PRESERVAÇÃO DE MERCADORIAS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Equipara-se à despesa de armazenagem as despesas incorridas com manipulação de mercadorias destinadas a exportação, necessárias à manutenção de sua integridade física ou a seu embarque, incorridas na zona primária ou na zona secundária, possibilitando o direito a crédito do PIS e da Cofins.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTOS SUJEITOS AO CRÉDITO PRESUMIDO. CRÉDITO INTEGRAL.

A operação de compra de produtos sujeitos à sistemática de cálculo dos créditos presumidos do art. 8º da Lei nº 10.925/04, que não sofrem tributação pelo PIS e COFINS, é distinta e dissociável da relativa ao frete, integralmente tributável. Portanto, na primeira, há direito a créditos presumidos de PIS e COFINS, e, na segunda, ao crédito integral das contribuições.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

**PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE NOVOS DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.**

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide e não havendo motivo ensejador para instrução complementar dos autos, indefere-se, por prescindível, o pedido para juntada de novos documentos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, rejeitar as preliminares nele suscitadas e, em seu mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer o direito ao crédito de PIS sobre os seguintes insumos: uniformes e equipamentos de proteção; materiais de limpeza e controle de pragas (raticida, veneno para mosca entre outros). E, por maioria de votos, reconhecer o direito ao crédito integral de PIS sobre os gastos com fretes incorridos para transporte de produtos cujas compras geraram crédito presumido de PIS, conforme art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Divergiu o Conselheiro Marcos Roberto da Silva, para negar provimento ao recurso voluntário neste ponto. E, por maioria de votos, reconhecer o direito ao creditamento das despesas de armazenagem. Vencido o Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes (Relator), que negava provimento. Designado para elaboração do voto vencedor o Conselheiro Ari Vendramini. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-008.863, de 23 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 11080.906081/2013-50, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Breno do Carmo Moreira Vieira e Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 3301-008.868 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11080.906087/2013-27

## Relatório

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

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento de créditos apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a crédito presumido vinculado à receita de exportação do trimestre acima identificado.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a DRJ julgou improcedente o recurso, mantendo o Despacho Decisório anteriormente exarado, nos termos do voto do relator, conforme Acórdão, cuja ementa transcreve-se a seguir:

### **Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

#### REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

A legislação é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento: somente dão direito a créditos os custos com bens e serviços tidos como insumos diretamente aplicados na produção de bem destinado à venda e as despesas e os encargos expressamente previstos na legislação de regência.

#### NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Os insumos utilizados no processo produtivo somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

#### FRETES. OPERAÇÕES DE VENDA. OUTRAS OPERAÇÕES.

A Lei restringe o direito de apuração de crédito calculado sobre despesas com frete pago ou creditado a pessoa jurídica domiciliada no País, na operação de venda e quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora.

### **Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

#### PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do Impugnante, a realização de diligências ou perícia, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Os julgados, mesmo quando administrativos, e a doutrina somente vinculam os julgadores administrativos de Primeira Instância nas situações expressamente previstas nas normas legais.

#### NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde apresenta suas razões de fato e de direito nos seguintes tópicos:

**I – DA TEMPESTIVIDADE**

**II – DOS FATOS E DA DECISÃO RECORRIDA**

**III – PRELIMINARMENTE**

**III.I – DA NULIDADE PARCIAL DO DESPACHO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO**

**IV – DAS RAZÕES DE REFORMA**

**IV.I – DA JURISPRUDÊNCIA COMO DE INTEPRETAÇÃO DE LACUNAS NO DIREITO TRIBUTÁRIO**

**IV.II – DO CONCEITO DE INSUMO PARA O PIS E A COFINS, NÃO CUMULATIVOS**

**IV.III – DOS CRÉDITOS DA CONTA 623**

**IV.III.I – DOS FRETES MARÍTIMOS**

**IV.III.II – DAS DESPESAS DE ARMAZENAGEM**

**IV.III.III – DOS DEMAIS CRÉDITOS NA CONTA 623**

**IV.IV – DOS INSUMOS GLOSADOS**

**IV.IV.I – UNIFORMES E EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO**

**IV.IV.II – MATERIAIS DE LIMPEZA**

**IV.IV.III – INFORMÁTICA**

**IV.IV.IV – CONTROLE DE PRAGAS (RATICIDA, VENENO PARA MOSCA ENTRE OUTROS)**

**IV.V – DO CRÉDITO PRESUMIDO E DA ALÍQUOTA CORRETA SOBRE A SOJA E O FARELO DE SOJA (CONTA 730 e 171 e 158)**

**IV.VI – DO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE SUÍNOS VIVOS (CONTAS 120, 128, 135, 922, 923)**

**IV.VII – DO CRÉDITO PRESUMIDO NAS AQUISIÇÕES DE MILHO (CONTA 157 e 170)**

**IV.VIII – DO CRÉDITO PRESUMIDO NAS AQUISIÇÕES DE FRIG. BOVINOS (CONTA 79)**

**IV.IX – DO CRÉDITO NAS AQUISIÇÕES DA CONTA 160**

**IV.X – DO CRÉDITO NAS AQUISIÇÕES DA CONTA 162**

**IV.XI – DO CRÉDITO NAS AQUISIÇÕES DA CONTA 159**

**IV.XII – DO CRÉDITO PRESUMIDO NAS AQUISIÇÕES DE FRIG. SUÍNOS E SUÍNOS INDUSTRIALIZADOS (CONTA 149)**

**IV.XIII – DO CRÉDITO SOBRE AS AQUISIÇÕES DE LENHA (CONTA 207)**

**IV.XII – DO CRÉDITO SOBRE DESPESAS DE ARMAZENAGEM CONTA 601**

**IV.XIV – DESPESAS DE FRETES NA OPERAÇÃO DE COMPRA DE BENS COM CRÉDITO PRESUMIDO**

**IV.XV – DO RATEIO PROPORCIONAL**

**IV.XVI – DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS**

**V – DOS CRÉDITOS NÃO APROPRIADOS PELA ORA RECORRENTE**

**VI – DO PEDIDO**

Vale, aqui, transcrever o pedido formulado ao final de seu Recurso Voluntário.

**VI – DO PEDIDO**

Diante do exposto, a ora Recorrente requer que seja recebido e acolhido o presente Recurso Voluntário para determinar a reforma do r. acórdão recorrido, para o fim de que:

**1) Preliminarmente**, seja declarada parcialmente a nulidade do despacho decisório combatido e, por conseguinte, seja determinada a parcial desconstituição do despacho decisório em tela, visto que foi maculado pela ausência de taxatividade em elencar quais as despesas de armazenagem e quais os insumos foram glosados;

**2) No mérito**, em caso de não acolhimento do pedido anterior, seja ordenada de imediato a reforma do Acórdão ora combatido, para o fim do deferimento total dos créditos pleiteados, homologando as compensações vinculadas ao crédito face à total comprovação da legitimidade dos mesmos;

**3) Requer ainda**, seja possibilitado o aproveitamento dos créditos não solicitados dentro do respectivo período, tanto para serem utilizados para abater débitos próprios de PIS e COFINS que ficaram descobertos, tendo em vista as glosas realizadas pela fiscalização, bem como para compor o valor pleiteado no presente pedido de ressarcimento, sendo que, caso não sejam aceitos todos os créditos básicos de exportação que não haviam sido tomados pela ora Recorrente e que foram apurados após o pedido de ressarcimento, seja considerado os valores de crédito presumido vinculado às receitas de exportação em montante suficiente para suprir eventuais débitos em aberto e eventual falta de crédito básico de PIS e COFINS a ser ressarcido;  
e

**4) Requer, outrossim**, a possibilidade de juntar outros documentos que possam corroborar com a comprovação da legitimidade dos créditos pleiteados, durante o trâmite do presente processo administrativo, bem como, caso Vossa Senhoria entenda necessário, seja determinada diligência fiscal, tudo para comprovar os fatos acima descritos ou para contraditar as alegações que eventualmente sejam feitas.

Nesses termos, pede deferimento.

É o relatório.

**Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor no acórdão paradigma como razões de decidir: (...)<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado

**I ADMISSIBILIDADE**

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido, exceto quanto aos pedidos formulados nos itens III.4.3, III.19 e demais a eles idênticos espalhados nessa peça recursal, pelas razões firmadas nos respectivos itens.

**II PRELIMINARES****II.1 Nulidade – Ausência de fundamentação**

A Recorrente suscita a nulidade do Despacho Decisório por ausência de fundamentação ao argumento de que este não teria descrito com precisão os fatos entendidos como irregulares, não permitindo, assim, a ampla defesa e o contraditório.

Diz a Recorrente que a autoridade Fazendária, ao afirmar que ela incluiu indevidamente na base de cálculo dos créditos valores referentes às despesas de armazenagem da conta 623, não apontou com exatidão que despesas seriam estas, apenas citando, exemplificativamente, algumas despesas. Valeu-se a fiscalização de abreviações e expressões como “etc” e “entre outros”, para delimitar os insumos glosados.

Portanto, ai estaria a insuficiência das informações que justificariam a invalidade do Despacho Decisório por ausência de motivação.

Analiso.

A mesma argumentação foi posta na Manifestação de Inconformidade, que teve apreciação pela DRJ nos seguintes termos:

**II.II - DA NULIDADE PARCIAL DO DESPACHO POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO**

A interessada afirma que na peça fiscal não estariam descritos com precisão os fatos entendidos como irregulares, não permitindo a ampla defesa e o contraditório.

Expõe que os valores glosados foram citados exemplificativamente e terminando com a abreviação "etc" da expressão em latim "et cetera" no Despacho Decisório.

A alegação de que nos documentos fiscais apresentam não contém os fundamentos e cálculos demonstrativos capazes de lhe assegurar a defesa pretendida não pode prosperar, senão vejamos os documentos (planilhas) juntados que serviram de suporte para a análise do feito.

Inicialmente, o Auditor-fiscal demonstra os valores segundo os documentos obtidos e apresentados pela contribuinte:

ALIBEM COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO PIS E COFINS

Período: 01/2010 a 12/2010 (Mostragem Simfético)

Fl. 0788

Apuração do imposto a pagar	Dacon	Conta	Contábil	Base Cálculo	B.C. Cont. Pis	B.C. Cont. Cofins	Diferenças	PIS = 1,65%	Contábil	COFINS = 7,6%	Contábil
Receitas de Vendas no Mercado Interno	07-A 01	03.01.01	17.598.123,10	17.386.306,70	17.386.306,70	0,00	17.386.306,70	286.874,06		1.321.359,31	
(-) ICMS ST		918	127.616,40								
Vendas de Bovinos	07-A 09	Digitar	0,00								
Vendas Zona Franca de Manaus	07-A 08	Digitar	75.200,00								
Receitas de prestações de Serviços	07-A 01	03.01.03	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	
Outras Receitas Operacionais	07-A 02	703	5.083,42	5.083,42	5.083,42	0,00	5.083,42	83,88		386,34	
Venda de Bens do Imobilizado	07-A 06	706	95.355,78								
Receitas de Exportação Direta/Equiparadas	07-A 07	03.01.02	9.884.671,81	8.431.527,13							
Devoluções no Mercado Externo	07-A 07	03.02.02.02	1.253.144,68								
<b>Contribuição PIS/COFINS no mês</b>				<b>25.822.917,25</b>	<b>17.391.390,12</b>			<b>286.957,94</b>		<b>1.321.745,65</b>	
Vendas do Varejo - cupom fiscal		Contabilizar	0,00	0,00				0,00		0,00	
Outras Receitas Operacionais		Contabilizar	5.083,42	5.083,42				83,88		386,34	
Imobilizado		Contabilizar	10.177.469,97	937.362,59				15.486,96		71.241,84	
<b>Cálculo da Proporção das Receitas</b>			100,00%	Receita	Devoluções						
Receitas Tributadas no Mercado Interno			87,80%	17.594.206,52	0,00						
Receitas de Exportação			32,20%	9.884.671,81	1.253.144,68						
<b>Apuração dos Créditos no mês</b>	Dacon	Conta	Contábil	Base Cálculo	B.C. Cont. Pis	B.C. Cont. Cofins	Diferenças	0,0165	Contábil	0,076	Contábil
Compras de Prod. Frig. Sulfos		72	20.024,72	Ok	0,00	0,00	0,00				
PF Cooperativas - 35%	06-A 25	72	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		0,00	
PJ - 100%	06-A 02	72	20.024,72	11.704,72	0,00	0,00	0,00	193,13		889,56	
Devolução - PJ		74	-8.320,00		0,00	0,00	0,00				
Compras de Prod. Frig. Bovinos		79	0,00	Ok	0,00	0,00	0,00				

Diante de tais constatações, a autoridade administrativa apresentou os percentuais nas colunas relativas às contribuições para o PIS e para a Cofins, além da participação no rateio das receitas do mercado interno e exportação.

Obviamente que os percentuais foram encontrados após os ajustes necessários, conforme fundamentou o Auditor-fiscal, confira-se a depreciação:

Imobilizado - Instalações	06-A 10	233	4.593.301,14	191.387,55	0,00	0,00	0,00	3.157,89	14.545,45
Imobilizado - Máquinas e Equipamentos	06-A 10	234	3.281.078,67	136.878,28	0,00	0,00	0,00	2.241,99	10.328,75
Imobilizado - Tratores e Implementos	06-A 10	238	1.580,00	65,83	0,00	0,00	0,00	1,09	5,00
Saldo Acumulado até o mês anterior	06-A 10		1.465.785,54	610.060,93	0,00	0,00	0,00	10.066,91	46.384,63
Parcela a deduzir (+ 24 meses)			855.724,82		0,00	0,00	0,00		

Além da planilha detalhada acima, o Auditor-fiscal também juntou ao ato administrativo encaminhado à Interessada, planilha com o resumo de todos os valores segundo o período de apuração:

PLANILHA DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DE COFINS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO DE 2010

Mês	Receita Total	Receita Exp.	Receita MI	Contr. COFINS	Créd. Pres. COFINS Contr.	Créd. Pres. COFINS Frete de Compras	Total Créd. Pres. COFINS	Créd. COFINS Contr.	Glosa COFINS Bás. Conta 202	Glosa COFINS Bás. Conta 623
01/2010	26.025.733,65	8.431.527,13	17.594.206,52	1.321.745,65	601.160,69	11.396,24	612.556,93	1.130.020,89	22.021,73	105.608,34
02/2010	34.019.015,66	14.269.623,43	19.749.392,23	1.482.600,24	622.834,20	11.046,25	633.880,45	1.194.234,48	21.975,09	242.853,49
03/2010	52.961.267,44	32.278.750,72	20.682.516,72	1.565.069,13	756.227,75	12.135,38	768.363,13	1.134.432,19	31.319,45	40.157,12
04/2010	61.761.593,19	40.874.095,54	20.887.497,65	1.583.816,75	580.236,24	11.988,82	592.225,06	1.170.261,76	33.735,81	71.348,00
05/2010	46.258.264,59	27.640.204,98	18.618.059,60	1.402.143,04	567.039,30	11.769,11	578.808,41	1.187.865,08	28.915,23	102.259,35
06/2010	45.234.128,59	25.699.155,97	19.534.972,62	1.450.072,88	553.050,81	11.720,97	564.771,78	1.367.640,76	31.685,21	162.359,42
07/2010	41.962.465,74	21.591.149,47	20.371.316,27	1.540.633,95	506.831,28	8.447,82	515.279,10	1.268.218,57		377,65
08/2010	44.367.375,14	25.013.451,59	19.353.923,55	1.456.218,33	468.455,41	9.932,98	478.388,39	1.316.419,05		535,21
09/2010	50.632.892,50	25.796.221,07	24.836.671,43	1.878.221,53	438.202,34		438.202,34	1.502.066,54		30,40
10/2010	45.650.844,13	19.092.382,85	26.558.461,28	1.972.071,24	492.900,68	8.628,22	501.528,90	1.835.888,23		899,35
11/2010	51.658.486,45	20.354.914,47	31.303.571,98	2.313.582,37	611.147,13	8.576,75	619.723,88	1.867.351,91		1.352,03
12/2010	66.280.028,46	30.916.481,89	35.363.546,57	2.574.587,25	418.478,67	7.720,33	426.199,00	1.879.429,61		81.296,62

Portanto, os cálculos apresentados nos documentos e planilhas que fazem parte do Despacho Decisório estão corretos, uma vez que foram decorrentes do cálculo aferido pelo Auditor-fiscal nos documentos apresentados.

A respeito da abreviação "etc" colocada na Informação Fiscal que faz parte integrante do Despacho Decisório, explica-se que tais documentos são suportados por planilhas que contêm enumerados exaustivamente todos os elementos apreciados pela fiscalização. Confirmam-se excertos sobre as glosas com as informações obtidas junto à Interessada e devidamente individualizada, inclusive com referência à nota fiscal, produto, quantidade e valores, além dos valores passíveis de glosas:

## GLOSA DE CRÉDITOS BÁSICOS DA CONTA 202

Fornecedor	Produto	Nota	Data	Quan.	Valor	Glosa	Glosa	Conta
		Fiscal			Total	PIS	COFINS	
42336 - HG COM. DE PAPEIS LTDA	1162 - COPOS DESCARTÁVEIS 200ML	10829	04/01/2010	35	101,50	0,57	2,64	202
8326 - FABESUL DISTRIB LTDA	55885 - ALCOOL ETILICO 1L 92,8	613801	04/01/2010	12	34,68	0,11	0,49	202
8326 - FABESUL DISTRIB LTDA	53713 - LUSTRA MOVEIS 200ML	613801	04/01/2010	4	6,40	0,12	0,57	202
8326 - FABESUL DISTRIB LTDA	50071 - MARCA TEXTO AMARELO	613801	04/01/2010	12	7,44	2,36	10,89	202
8326 - FABESUL DISTRIB LTDA	18903 - PAPEL SULFITE A4	613801	04/01/2010	15	143,25	0,10	0,48	202
8326 - FABESUL DISTRIB LTDA	3119 - VASSOURA NOVIÇA	613801	04/01/2010	1	6,30	0,26	1,20	202
8326 - FABESUL DISTRIB LTDA	3082 - GRAMPO PI GRAMPEADOR 26/6	613801	04/01/2010	5	15,75	0,18	0,84	202
8326 - FABESUL DISTRIB LTDA	25237 - ALVEJANTE	613801	04/01/2010	10	11,00	18,93	87,21	202
4495 - CSM PRODUTOS QUÍMICOS LTDA	1569 - SANITIZANTE CLORADO - HIPOCLORITO DE SODIO 12,5	69833	04/01/2010	1.350	1.147,50	1,40	6,46	202
42110 - J V BUENO MATERIAIS DE SEGURANCA	16326 - BOTA PVC PTA S/FOR C/CUR SL PRO NR 41	894543	04/01/2010	5	85,00	1,98	9,12	202
33043 - J M JUNG	24577 - TONER HP CB436A (36A)	2629	04/01/2010	1	120,00	1,22	5,62	202
33043 - J M JUNG	15723 - CARTUCHO P/IMPRES (REMANUFAT) PRETO HP 21+	2629	04/01/2010	2	74,00	3,30	15,20	202
33043 - J M JUNG	19299 - TONER HP 12A Q2612A	2629	04/01/2010	4	200,00	5,36	24,70	202
33043 - J M JUNG	54047 - TONER HP C8473 VERMELHO	2629	04/01/2010	1	325,00	18,56	85,50	202
33043 - J M JUNG	24012 - TONER HP 7553X (53X)	2629	04/01/2010	5	1.125,00	1,83	8,44	202
31168 - L F DA SILVEIRA * CIA LTDA	2533 - TESOURA 8"	222351	04/01/2010	15	111,00	1,11	5,10	202
31168 - L F DA SILVEIRA * CIA LTDA	4708 - FITA ZEBRADA AMARELO/PRETO 0,70X200M	222351	04/01/2010	8	67,12	26,24	120,89	202
34904 - NIPPON CHEMICAL IND E COM DE SANEA24079 - NIPPO-LAT 5000 BB 55KG	855	04/01/2010	220	1.590,60	16,83	77,52	202	
34904 - NIPPON CHEMICAL IND E COM DE SANEA2036 - NIPPOLAT 700 ACIDO DECAPANTE CARRETILHA BB 50K	855	04/01/2010	300	1.020,00	9,50	43,78	202	
34904 - NIPPON CHEMICAL IND E COM DE SANEA14737 - NIPPO-LAT 3000 SIP DETERGENTE P/FORMAS BB 80KC	855	04/01/2010	180	576,00	102,96	474,24	202	
43083 - BASF S/A	22809 - POLÍMERO ZETAG 8125 CIBA 25 KG	1877	04/01/2010	600	6.240,00	8,25	38,00	202
29005 - HEXIS CIENTIFICA S/A	22067 - ENTEROBACTERIACEAE COUNT PLATE PETRIFILM	533630	04/01/2010	2	500,00	14,19	65,36	202
43452 - GEOMAPAS-EDITORIA DE MAPAS E GUIA28080 - QUADRO MAPA DO BRASIL GEOECONOMIÁRIO	1034	05/01/2010	1	860,00	0,46	2,13	202	
29523 - SCHNEIDER * FEIX LTDA	18115 - MOUSE USB	4118	05/01/2010	2	28,00	1,62	7,45	202
29523 - SCHNEIDER * FEIX LTDA	17758 - MOUSE ÓPTICO	4118	05/01/2010	7	98,00	0,18	0,82	202
31304 - BRETANHA IMPORTAÇÃO E EXPORTACA12916 - LUVÁ SOBRE COLETA DE SEMEM 5 DEDOS (PLÁSTICA	6259	05/01/2010	100	10,80	0,18	0,82	202	
31304 - BRETANHA IMPORTAÇÃO E EXPORTACA3111 - LUVÁ VINIL NÃO TALCADA P/COLETA DE SEMEN	6259	05/01/2010	100	31,50	10,17	46,85	202	
31304 - BRETANHA IMPORTAÇÃO E EXPORTACA3202 - DILUENTE BTS 50GR	6259	05/01/2010	150	616,50	10,17	46,85	202	

O mesmo procedimento ocorreu quanto às despesas/custos reclamados pela contribuinte quanto à armazenagem, confira-se:

## GLOSA CRÉDITOS BÁSICOS DA CONTA 623

Data	Histórico	Docto.	Valor
04/01/2010	Vir Recibo 317832 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	317832	2.175,00
06/01/2010	Vir Recibo 8596 Forn: CUGNIER LOGÍSTICA LTDA	8596	610,51
06/01/2010	Vir Recibo 8584 Forn: CUGNIER LOGÍSTICA LTDA	8584	142,93
06/01/2010	Vir Recibo 8566 Forn: CUGNIER LOGÍSTICA LTDA	8566	774,02
06/01/2010	Vir Recibo 8567 Forn: CUGNIER LOGÍSTICA LTDA	8567	787,71
07/01/2010	Vir Recibo 317945 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	317945	2.475,00
07/01/2010	Vir Recibo 4409 Forn: LOGISTIC ITJ AGENCIAMENTO DE CARGAS LTDA	4409	3.578,00
07/01/2010	Vir Recibo 317896 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	317896	744,00
07/01/2010	Vir Recibo 318103 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318103	740,00
07/01/2010	Vir Recibo 318104 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318104	290,00
08/01/2010	Vir Recibo 806252 Forn: DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA	806252	62,59
08/01/2010	Vir Recibo 728353 Forn: SERVICARGO SERV DE ASSES PORTUÁRIA LTDA	728353	20.268,00
11/01/2010	Vir Recibo 318319 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318319	2.100,00
11/01/2010	Vir Recibo 449476 Forn: DHL WORLDWIDE EXPRESS BRASIL LTDA	449476	494,05
11/01/2010	Vir Recibo 318175 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318175	290,00
11/01/2010	Vir Recibo 728330 Forn: SERVICARGO SERV DE ASSES PORTUÁRIA LTDA	728330	790,00
11/01/2010	Vir Recibo 318320 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318320	13.425,00
11/01/2010	Vir Recibo 318263 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318263	900,00
11/01/2010	Vir Recibo 318149 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318149	1.488,00
12/01/2010	Vir Recibo 318402 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318402	300,00
12/01/2010	Vir Recibo 68724 Forn: PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORT DE NAVEGANTES	68724	180,00
12/01/2010	Vir Recibo 318369 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318369	4.875,00
12/01/2010	Vir Recibo 318401 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318401	825,00
12/01/2010	Vir Recibo 147 Forn: PROGRESS ASSESSORIA E REPRESENTACOES LTDA	147	4.550,00
12/01/2010	Vir Recibo 318370 Forn: TECON RIO GRANDE S/A	318370	8.025,00
13/01/2010	Vir Recibo 8634 Forn: CUGNIER LOGÍSTICA LTDA	8634	296,34
13/01/2010	Vir Recibo 710 Forn: FRONTEIRA LOG ADUANEIRA E TRANSP S/A	710	115,00
13/01/2010	Vir Recibo 3310 Forn: FRONTEIRA LOG ADUANEIRA E TRANSP S/A	3310	115,00
13/01/2010	Vir Recibo 68969 Forn: PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORT DE NAVEGANTES	68969	375,00
13/01/2010	Vir Recibo 68966 Forn: PORTONAVE S/A - TERMINAIS PORT DE NAVEGANTES	68966	16.320,00
13/01/2010	Vir Recibo 728361 Forn: SERVICARGO SERV DE ASSES PORTUÁRIA LTDA	728361	1.295,67
13/01/2010	Vir Recibo 8635 Forn: CUGNIER LOGÍSTICA LTDA	8635	749,55

Desta feita, o Despacho Decisório não têm a missão de reproduzir na íntegra as planilhas que a ele estão anexas e contêm todas as informações discriminadas para o exercício do contraditório e da ampla defesa.

A fiscalização produziu com acerto o rol dos elementos e a abreviatura combatida ("etc") indica que além daquelas citações contidas no ato administrativo outras que compõem o conjunto do mesmo gênero ou espécie estão enumeradas em documentos que espelham os resultados da auditoria.

Assim, bastava ao defensor se socorrer das planilhas e da Informação Fiscal para compreender exatamente o alcance do termo "etc".

Ademais, a peça recursal apresentada, Manifestação de Inconformidade, trouxe elementos, argumentos, cálculos, jurisprudências administrativas e judiciais, além de explicações técnicas, demonstrando que a Manifestante

entendeu perfeitamente o contido nos documentos a ela entregue pela Delegacia da Receita Federal, oportunizando-lhe a defesa, a qual, repita-se e reafirme-se: está fortemente lastreada em conhecimento e informações que demonstram cabal compreensão dos fatos, fenômeno da subsunção e normas aplicáveis.

Como bem destacado pela DRJ, todas as glosas realizadas pela Fiscalização foram adequadamente demonstradas em planilhas anexas ao procedimento fiscal, não tendo o Despacho Decisório a missão de reproduzi-las em seu conteúdo, justamente porque a ele são anexas.

Ademais, conforme ainda ressaltado pelo órgão julgador *a quo*, o recurso apresentado pela Interessada apresenta-se com bastantes elementos, argumentos, cálculos, jurisprudências administrativas e judiciais, além de explicações técnicas, demonstrando o perfeito entendimento da contribuinte quanto ao procedimento fiscal, o que implica dizer inexistente a alegação de cerceamento de defesa.

Portanto, improcedente esta preliminar.

## **II.2 Pedido de diligência e juntada de outros documentos**

Ao final de seu recurso, a Recorrente pleiteia a possibilidade de juntar outros documentos que possam corroborar com a comprovação da legitimidade dos créditos pleiteados, durante o trâmite do presente processo administrativo, bem como, caso se entenda necessário, seja determinada diligência fiscal, tudo para comprovar os fatos acima descritos ou para contraditar as alegações que eventualmente sejam feitas.

Aprecio.

Quanto à juntada de novos documentos, entendo desnecessários, visto que a gama documental acostada aos autos permite afirmar que estes se encontram instruídos com todos os elementos de convicção necessários para a solução da contenda.

E, pelas razões do parágrafo precedente, prescindível a realização de diligência no presente caso, visto que esta se justificaria apenas na hipótese de elucidação de questões ou fatos suscetíveis a dúvidas da autoridade julgadora para solução da lide, o que igualmente não é a situação.

Dessa forma, voto pelo indeferimento dos pedidos aqui postos.

## **III MÉRITO**

### **III.1 Considerações iniciais**

Para facilitar a análise da contenda, seguirei no presente voto, na medida do possível, a ordem dos tópicos posta no Recurso Voluntário.

### **III.2 Da jurisprudência como de interpretação de lacunas no Direito Tributário**

Diz a Recorrente que a DRJ considerou que os julgados administrativos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade não teriam qualquer valor, pois não vinculariam as partes envolvidas naqueles litígios.

Defende que a invocação de precedentes auxilia na uniformização da jurisprudência, garante a efetividade do processo, além de garantir coerência e isonomia às demandas.

Argumenta que os precedentes administrativos e judiciais devem ser observados para fins de garantir maior segurança jurídica aos jurisdicionados e maior celeridade aos trâmites processuais.

E finda alegando que as decisões administrativas, muito além de serem invocadas como normas complementares do Direito Tributário, têm o condão de aclarar o caso concreto com base no entendimento já adotado em casos similares, de modo a dar efetividade ao processo e cumprimento das garantias constitucionais.

Aprecio.

Em síntese, o que a Recorrente quer é que as decisões judiciais e administrativas por ela colacionadas aos autos sejam observadas na decisão a ser aqui exarada.

Em relação aos julgados administrativos, a DRJ esclareceu que, não se constituindo em normas complementares, não podem ser oponíveis à autoridade administrativa, conforme art. 100, II, do CTN.

Quanto às decisões judiciais, sua obrigatoriedade - a qual não foi constatada na presente situação - observa-se somente quanto às súmulas vinculantes de que trata a Emenda Constitucional n.º 45, de 2004, às decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade (artigo 102, § 2º, da CF/1988), bem como nos casos previstos no art. 19 da Lei n.º 10.552, de 19 de julho de 2002, conforme disciplinados pela Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 12 de janeiro de 2014.

Pelas razões acima, concluiu a DRJ que referidas decisões (judiciais e administrativas) não têm o condão de afastar a aplicação da legislação em vigor.

Correto, assim, o entendimento da DRJ quanto ao assunto, não merecendo quaisquer reformas neste ponto.

### **III.3 Conceito de insumo**

Em síntese, a Recorrente defende a essencialidade no conceito de insumo, aduzindo que a questão se resolveu na jurisprudência deste Colegiado.

Afirma, ainda, que todos os bens e serviços utilizados para o creditamento de PIS/Cofins encontram-se perfeitamente enquadrados na concepção de insumo e despesas essenciais ao processo produtivo.

Pois bem.

Na decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no bojo REsp n.º 1.221.170/PR, em sede de repetitivo, restou consignado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte.

A própria Secretaria da Receita Federal do Brasil expediu o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 05/2018, tendo como objetivo analisar as principais repercussões decorrentes da definição de insumos adotada pelo STJ e alinhar suas ações à nova realidade desenhada por tal decisão.

No âmbito deste Colegiado, aplica-se ao tema o disposto no §2º do art. 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF :

Art. 62. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei N.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Partindo-se da ampliação conceitual acima e demais normas relacionadas à tomada de créditos do PIS/Cofins Não-Cumulativos, passo a analisar os itens glosados pelo Fisco, para os quais a Recorrente apresentou sua irrisignação.

### **III.4 Dos créditos da conta 623**

#### **III.4.1 Fretes Marítimos**

A Recorrente afirma que foram glosados créditos sobre fretes marítimos internacionais sob a alegação de que, supostamente, os gastos com fretes internacionais arcados foram prestados por pessoa jurídica domiciliada no exterior.

Diz ela, entretanto, que os pagamentos foram feitos para pessoa jurídica nacional que efetivamente realizou o transporte marítimo.

De forma a comprovar tais alegações juntou, por amostragem, na Manifestação de Inconformidade (i) os Bill of Landing (Conhecimentos de embarque que compõem o manifesto de carga, emitidos pela empresa que realizou o transporte) (ii) os registros de exportação (RE), vinculando os conhecimentos de embarque e comprovando a exportação das mercadorias, (iii) os comprovantes de pagamento ou extrato bancário comprovando o pagamento para a empresa jurídica que efetivamente realizou o transporte, inscrita regulamente no CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica; e (iv) os recibos de pagamento emitidos pelas empresas que realizaram os fretes marítimos.

Destaca que, apesar de os prestadores de serviço de transporte internacional contratados terem sedes no exterior, há que se atentar que também possuem estabelecimentos no Brasil, com inscrição regular no CNPJ, não podendo ser equiparados a simples armadores.

Conclui que, conforme comprovado, o pagamento dos serviços de frete internacional foi feito para pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

Aprecio.

A Recorrente deixou claro que os prestadores de serviço de transporte internacional contratados têm sede no exterior.

Dessa forma, o fato de o pagamento ter sido feito no Brasil a agente ou representante de transportador de pessoa jurídica domiciliada no exterior não dá direito ao crédito da contribuição, pois em desacordo com o art. 3º, IX, c/c §3º, II, da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Nesse sentido, temos o seguinte julgado desta mesma Turma (destaques acrescidos):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

INSUMO. CONCEITO. REGIME NÃO CUMULATIVO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial no 1.221.170/PR).

**FRETES MARÍTIMOS INTERNACIONAIS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA**

**Não são considerados adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País os serviços de transporte internacional contratados por intermédio de agente, representante de transportador domiciliado no exterior.**

**FRETE NA AQUISIÇÃO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO INTEGRAL**

Cabe direito ao crédito sobre os valores dos fretes nas aquisições de mercadorias destinadas à revenda por integrarem o custo de aquisição desses bens, desde que o custo tenha sido suportado pelo adquirente.

Recurso Voluntário Provido em Parte

(Acórdão nº 3301-005.713 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária / 3ª Seção de Julgamento, Sessão de 26/02/2019, Relator: Valcir Gassen)

Assim, correta a glosa fiscal.

[...]

### III.4.3 Demais créditos na conta 623

A Recorrente afirma que em todo o período em análise no presente processo administrativo existem créditos de PIS e Cofins que não foram aproveitados por ela no pedido de ressarcimento.

Diz que os créditos são legítimos e são decorrentes de despesas do próprio período em análise.

Alega que a Fiscalização, no decorrer do procedimento fiscal, deveria ter verificado a existência desses créditos não pleiteados pela Recorrente, eis que constam demonstrados no Livro Razão, ECD e na própria planilha de cálculo utilizada pela Fiscalização para análise dos créditos pleiteados.

Por conta disso, a Recorrente diz ter elaborado planilhas demonstrando os créditos não aproveitados no período em análise, partindo da mesma base de cálculo informada nas planilhas utilizadas pela Fiscalização para analisar o crédito pleiteado.

Dessa forma, requer sejam considerados os créditos do mesmo período, conforme demonstrado nas planilhas anexadas, os quais deverão ser utilizados tanto para suprir débitos próprios de PIS e de Cofins do período em comento como para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise, na eventualidade de as glosas realizadas pela Fiscalização serem mantidas.

Aprecio.

Este pleito da Recorrente foi igualmente feito perante o órgão julgado de primeiro grau, que assim se manifestou:

#### III. I.II - DOS DEMAIS CRÉDITOS NA CONTA 623

A interessada trouxe na Manifestação de Inconformidade matéria não compreendida no litígio.

Ela afirma que não se aproveitou de todos créditos a que teria direito:

*Primeiramente, cumpre referir que em todo o período em análise no presente processo administrativo, existem créditos de PIS e COFINS que não foram aproveitados pela ora Manifestante no pedido de ressarcimento.*

Defende que a fiscalização deveria ter verificado a existência de créditos não pleiteados por ela. Para comprovar, juntou planilha na qual constam tais créditos e por fim requer-se sejam considerados os créditos do mesmo período.

Inicialmente, deve-se delimitar o âmbito de competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

O Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria nº 203, de 2012, apresenta, em seus arts. 224 e 233, as seguintes disposições:

**Art. 224.** *Às Delegacias da Receita Federal do Brasil - DRF, à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Pessoas Físicas - Derpf, às Alfândegas da Receita Federal do Brasil - ALF e às Inspetorias da Receita Federal do Brasil - IRF de Classes "Especial A", "Especial B" e "Especial C", quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, compete, no âmbito da respectiva jurisdição, no que couber, desenvolver as atividades de arrecadação, controle e recuperação do crédito tributário, de análise dos dados de arrecadação e acompanhamento dos maiores contribuintes, de atendimento e interação com o cidadão, de comunicação social, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização, modernização, e, **especificamente:** (Redação dada pela Portaria MF nº 512, de 2 de outubro de 2013)*

(...)

*X - executar as atividades relacionadas à restituição, compensação, reembolso, ressarcimento, redução e reconhecimento de imunidade e isenção tributária, inclusive as relativas a outras entidades e fundos;*

(...)

**Art. 233. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar em primeira instância, após instaurado o litígio, especificamente, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:**

(...)

*IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, imunidade, suspensão, isenção e redução de alíquotas de tributos, Pedido de Revisão de Ordem de Incentivos Fiscais (PERC), indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e exclusão do Simples e do Simples Nacional. (realcei)*

Portanto, de acordo com a legislação de regência, a autoridade competente para analisar as compensações e os pedidos de restituição ou ressarcimento é o Delegado da Receita Federal do Brasil de jurisdição do contribuinte ou o seu correspondente nas unidades que também possuam essa competência.

Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento cabe a análise da manifestação de inconformidade apresentada contra a não homologação de compensação e o indeferimento de pedido de restituição ou ressarcimento.

Assim, a execução de atividades relacionadas à compensação, restituição, ressarcimento e apreciação de retificação de tais pedidos, compete à Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte, cabendo às Delegacias de Julgamento julgar as manifestações de inconformidade após a instauração do litígio.

Ou seja, à DRJ cabe, após a instauração da fase litigiosa, a análise somente dos pontos em que o contribuinte discordar do entendimento da autoridade *a quo*, após esta ter realizado a auditoria do crédito.

Diga-se, ademais, que a análise primeira da documentação comprobatória ou de qualquer pedido de restituição, ressarcimento ou alteração do teor neles contidos pela Delegacia de Julgamento caracterizaria ainda a supressão de instância, uma vez que essa análise só poderia ser contestada no CARF.

Registre-se ainda a existência de entendimento administrativo firmado no sentido de que compete à Delegacia da Receita Federal do Brasil de jurisdição do sujeito passivo analisar a documentação que visa comprovar o direito creditório, mesmo que apresentada por ocasião da manifestação de inconformidade, sob pena de supressão de instância.

Além de falta de competência para a DRJ para analisar "pedido complementar de ressarcimento", a solução estava prevista na Instrução Normativa nº 1.300/2012 (atualmente Instrução Normativa RFB nº 1717, de 17 de julho de 2017)

## CAPÍTULO V

### DA COMPETÊNCIA PARA APRECIAR PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMBOLSO E DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

*Art. 69. A decisão sobre o pedido de restituição de crédito relativo a tributo administrado pela RFB, o pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, relativo ao Reintegra e o pedido de reembolso, caberá ao titular da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF), da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat), da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes no Rio de Janeiro (Demac/RJ) ou da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras (Deinf) que, à data do reconhecimento do direito creditório, tenha jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, ressalvado o disposto nos arts. 70 e 72.*

Desta feita, **não se conhece** do "pedido complementar de ressarcimento" ou "novo pedido de ressarcimento", conforme petição contida dentro da Manifestação de Inconformidade.

Da mesma forma, entendo que o pedido da Recorrente neste tópico abrange “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, matéria essa que o CARF não detém competência para analisar, eis que a competência material deste colegiado de segunda instância administrativa limita-se àquela atribuída ao colegiado *a quo* (DRJ).

Em outras palavras, se o assunto foge à competência das DRJs, obviamente impossível de ser apreciado neste Colegiado, conforme art. 1º do Anexo II da Portaria nº 343, de 09/06/2015, Regulamento do CARF (RICARF).

Pelas razões acima, não conheço desta parte do recurso.

### III.5 Insumos glosados

Neste tópico, a Recorrente defende-se das glosas relacionadas aos seguintes dispêndios:

- .Uniformes e equipamentos de proteção
- .Materiais de limpeza
- .Informática;
- .Controle de pragas (raticida, veneno para mosca entre outros)

A Alegação de defesa, em síntese, pauta-se na essencialidade desses dispêndios para a atividade que desenvolve.

Aprecio.

#### - Uniformes e equipamento de proteção

Segundo a Fiscalização, a Recorrente incluiu, indevidamente, na base de cálculo dos créditos bens e serviços não aplicados ou consumidos diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, descritos a seguir: uniformes e equipamentos de proteção (luvas, botas, calças, camisas, protetor auricular, avental de couro, respirador para poeira, óculos, etc).

Para a Fiscalização, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

Pois bem.

A empresa detém como atividades, conforme seu contrato social:

**CLÁUSULA SEGUNDA:** A sociedade tem por objeto:

- a) a criação e o abate de aves, suínos, bovinos e ovinos;
- b) a fabricação de rações;
- c) a industrialização de carnes, produtos de carnes e oleaginosas;
- d) o comércio atacadista e varejista de carnes, produtos alimentícios, rações e oleaginosas;
- e) o depósito e armazenagem de carnes, cereais, rações e oleaginosas;
- f) a importação e a exportação de produtos e seus insumos;
- g) o transporte rodoviário de cargas;
- h) o reflorestamento;
- i) serviços administrativos e de consultoria, assessoria e assistência técnica em implantação de projetos na suinocultura (granja de suínos, fábrica de ração e frigorífico de suínos), inclusive no exterior;
- j) o comércio a distribuição e exportação de produtos agrícolas em geral, próprios ou de terceiros, em seus estados in natura, brutos, beneficiados ou industrializados.

Ainda, o Laudo Técnico apresentado junto ao Recurso Voluntário expõe etapas e fluxogramas para demonstrar o processo produtivo relacionado à fabricação de rações e abate de suínos.

Portanto, pela conceituação de insumo trazido no tópico “III.3 Conceito de insumo”, entendo serem geradores de créditos das contribuições os itens em comento, eis que, da análise das atividades da Recorrente, nota-se que seu processo produtivo demanda necessariamente o uso de indumentárias e equipamentos de proteção individual, sem falar de que tais itens são exigidos por imposição legal, objetivando à segurança do trabalho, de observância obrigatória pelas empresas privadas.

Dessa forma, devem ser revertidas as correspondentes glosas.

**- Materiais de limpeza**

Igualmente como no tópico precedente, considero abrangidos no conceito de insumos os materiais de limpeza (vassouras, lustra móveis, alvejante, desinfetantes, detergente líquido, sabonetes, papel higiênico, papel toalha, sacos para lixo, etc) utilizados no processo produtivo da Recorrente.

Esse materiais justificam-se pela necessidade de a empresa manter um ambiente limpo e propício para a industrialização de seus produtos, destinados à alimentação humana e animal.

Corroborando nesse sentido o Laudo Técnico acostado pela Recorrente aos autos, de onde se extrai que tais materiais visam garantir a boa qualidade dos produtos industrializados, bem como eliminar o risco de qualquer tipo de contaminação. Portanto, destinam-se à higiene do ambiente produtivo, suscetível à fiscalização de órgãos governamentais, notadamente em razão dos produtos que são industrializados, destinados à alimentação (humana e animal).

Dessa forma, as correspondentes glosas devem ser revertidas.

**- Informática**

A Recorrente defende a essencialidade de sistemas de informática, em razão de sua aplicação em diversos setores da empresa: produção, logística, comercialização e produção.

Ademais, para ela, as despesas com informática enquadram-se perfeitamente na hipótese dos arts. 290 e 299 do RIR/99 e, portanto, no conceito de insumo adotado por este Colegiado, pois essenciais para a atividade comercial que representa o signo de riqueza da produção e que faz parte do seu objeto social.

Pois bem. Neste ponto, acompanho as conclusões da DRJ, de que não há no sistema de informática a característica de essencial, como mencionada pela Recorrente, para qualificá-lo como insumo.

Ao que se vê, a Recorrente pretende aplicar a legislação do Imposto de Renda para fins de creditamento das contribuições não cumulativas, tese, porém, há muito superada neste Colegiado e também no âmbito judicial.

Dessa forma, devem ser mantidas as respectivas glosas.

**- Controle de pragas (raticida, veneno para mosca entre outros)**

A Recorrente aduz, em seu recurso inaugural, que tem como objeto social a criação de aves, ovinos, a fabricação de rações, a industrialização de carnes, produtos de carnes e oleaginosas, o comércio atacadista e varejista, o depósito e a armazenagem de carnes, cereais, rações e oleaginosas, a importação e exportação de produtos e seus insumos, dentre outras atividades.

Diz ela que, em razão de tais atividades, os serviços de controle de pragas e os produtos químicos utilizados são indispensáveis e essenciais para tornar os produtos que industrializa aptos para o consumo, bem como para o produto receber a sua classificação e poder ser comercializado.

Entendo, pelas razões acima, que os dispêndios relativos ao controle de pragas para a empresa do setor da Recorrente (agroindustrial) estão contidos no conceito de insumos e aptos a possibilitar o crédito das contribuições.

Tais dispêndios, como bem explicitado pela Interessada, são realizados para que as carnes, produtos de carnes e oleaginosas não sejam atacados por pragas que os tornariam impróprios para consumo humano, bem como para atender às normas expedidas por órgãos reguladores/fiscalizadores federais, as quais exigem que os estabelecimentos devem ser mantidos livres de moscas, mosquitos, baratas, ratos, camundongos e quaisquer outros insetos ou animais.

Sendo assim, devem ser revertidas as glosas dos gastos com controle de pragas (raticida, veneno para mosca etc)

**III.6 Crédito presumido e alíquota correta sobre a soja e farelo de soja (contas 730, 171 e 158)**

A Recorrente defende que a alíquota do crédito presumido a ser aplicada nas aquisições de soja e farelo de soja, nos anos de 2011 e 2012 é de 60% (sessenta por cento), nos termos do art. 8º, §3º, I, da Lei nº 10.925, de 23/07/2004.

Portanto, a Recorrente discorda do entendimento da decisão recorrida, que considerou correta a redução do percentual aplicado de 50% (cinquenta por cento) para 30% (trinta por cento).

Ademais, informa que, como o cálculo presumido foi elaborado aplicando apenas uma alíquota de 50% (cinquenta por cento) nas aquisições de soja nos anos de 2010, 2011 e 2012, quando entende ter direito a 60% (sessenta por cento), elaborou uma nova planilha, já juntada aos autos, com o recálculo do crédito presumido pleiteado, buscando a diferença de 10% (dez por cento) entre o pleiteado e o efetivamente devido.

Dessa forma, requer seja reconhecida a diferença de alíquota de 10% (dez por cento) sobre os créditos pleiteados, bem como sejam reconhecidos os créditos presumidos não utilizados, decorrentes da aquisição de soja e farelo de soja à alíquota de 60% (sessenta por cento), sendo esses créditos não tomados utilizados para suprir valores de créditos que porventura fiquem faltando, na eventualidade de algumas das glosas realizadas pela Fiscalização serem mantidas, e/ou utilizados para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise no presente processo administrativo.

Aprecio.

Vejamos como foi tratado este ponto no Relatório Fiscal (destaques acrescidos):

[...]

A alíquota aplicada pelo contribuinte sobre o valor de aquisição dos insumos, no cálculo do crédito presumido de atividades agroindustriais,

**do período relativo a 2011 e 2012**, compras de milho (contas 157 e 170), **compras de soja** (contas 730 e 171) e **compras de farelo de soja** (conta 158), não está de acordo com o art. 55, § 3º, da Lei 10.350/2010. Na compra de milho, soja e farelo de soja, classificados, respectivamente, nas posições 10.05, **12.01** e **23.04** da NCM, aplica-se a **alíquota de 30%**. [...]. Os créditos básicos foram glosados e **os créditos presumidos foram novamente calculados** conforme planilhas em anexo.

[...]

A planilha a que se refere o Relatório Fiscal segue reproduzida abaixo, quanto à parte que aqui interessa:

GLOSA CRÉDITO PRESUMIDO OUTROS											
Mês	Compras Milho 157	Compras Milho 170	Compras Soja 730	Compras Soja 171	Compras F Soja 158	Compras P F Bovinos 79	Compras C Suíno I 149	Compras P F Suíno I 72	Compras M. Ver. 937	Glosa Créd. Pres. PIS	Glosa Créd. Pres. COFINS
JAN/2011	7.894.030,06					593.131,34				7.491,24	34.505,11
FEV/2011	10.789.490,98	912.806,00	2.021.842,98	491.307,05	1.795.343,17		1.404.264,05			26.503,04	122.152,92
MAR/2011	6.892.993,46	781.696,89	1.087.990,52	598.909,23	1.148.815,53		1.097.805,52	1.732.504,07	5.810,00	71.542,75	29.893,06
ABR/2011	1.619.750,00	729.526,89	2.996.792,42	2.996.952,84	882.287,64		702.114,74	227.750,00	16.343,17	27.829,25	15.968,41
MAI/2011	4.140.337,80	2.067.876,57	1.514.984,74	196.523,69	742.595,76		893.239,49	208.375,00	15.119,25	75.748,00	15.154,30
JUN/2011	6.549.321,09	1.094.478,94	1.522.083,57	428.171,42	1.540.306,40			93.810,33	1.424,00	45.206,00	18.104,97
JUL/2011	4.453.686,71	210.630,31	1.462.259,46	244.518,78	946.592,42			1.803.728,06			16.175,47
AGO/2011	7.667.951,11	2.028.267,29	704.801,12	213.883,16	2.082.499,56						17.901,64
SET/2011	13.881.455,63	2.089.353,77	2.959.057,84	329.521,09	2.099.836,36					30.825,03	141.981,94
OUT/2011	5.491.254,51	967.211,29	1.787.546,22	298.909,52	2.221.224,08			12.936,00		19.965,92	87.818,79
NOV/2011	8.422.797,74	2.183.913,16	74.944,21	249.559,95	3.621.467,37					21.789,96	100.285,67
DEZ/2011	5.385.848,25	405.127,82	11.445,00	280.551,32	3.743.295,53			21.000,00		18.069,60	83.229,67
JAN/2012	7.899.655,28	153.370,66	93.983,05	504.227,40	4.244.071,05					22.458,28	103.444,18
FEV/2012	7.674.793,09		221.173,34	495.185,46	4.007.810,90					21.921,46	108.971,59
MAR/2012	7.475.032,03		1.372.968,46	494.380,60	5.381.029,10			112.262,67		33.275,83	138.452,31
ABR/2012	8.649.953,26	1.653.400,86	781.974,54	505.718,78	6.629.044,84			227.550,50		31.776,05	146.362,43
MAI/2012	8.459.648,49	1.536.235,49	45.029,10	732.912,72	6.423.868,06			181.560,58		32.274,78	148.699,59
JUN/2012	8.785.891,77	689.326,40	42.246,06	757.855,76	6.744.740,80			274.954,58		31.707,62	146.947,22
JUL/2012	10.281.201,74		1.875,18	806.290,00	7.719.781,82					36.888,18	189.908,21
AGO/2012	10.588.071,06	474.197,40		796.012,12	8.948.898,18			144.393,92		41.970,48	191.476,13
SET/2012	6.533.774,89			245.708,66	6.088.047,28			45.500,00		32.981,84	151.916,38
OUT/2012	7.180.101,11			99.524,84	7.240.846,06			65.000,00		30.258,35	138.371,78
NOV/2012	9.789.170,57				7.008.483,04			6.399,00		31.200,16	143.709,85
DEZ/2012	8.444.940,26				6.805.726,06			15.540,42		28.796,74	132.639,54

Esta é a única planilha que destaca os valores glosados nas contas 158, 171 e 730, relacionadas ao presente tópico.

Como se vê e consoante Relato Fiscal, as glosas fiscais limitaram-se aos anos-calandários 2011 e 2012, inexistindo tal procedimento para o ano-calandário 2010, ou, mais especificamente, para o 2º trimestre de 2010, a que se refere o presente pedido de ressarcimento.

Portanto, não guardam relação com o procedimento fiscal afeto ao período tratado nos presentes autos (2º trimestre de 2010) as alegações da Recorrente envolvendo glosas das contas 158, 171 e 730.

Quanto ao pedido para reconhecimento de direito creditório suplementar, sob a alegação de ter apurado valores de créditos a que teria direito e não contemplados em seu pedido de ressarcimento, remeto a apreciação deste pedido às razões expostas no item “III.4.3 Demais créditos na conta 623”, no qual restou decidido sobre a incompetência deste Colegiado para apreciar pedidos caracterizados como “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”.

Dessa forma, impertinente as alegações e solicitações deste tópico.

### III.7 Cálculo do crédito presumido sobre suínos vivos (contas 120,128, 135, 923)

A Recorrente informa que apurou crédito presumido na aquisição de suínos no ano de 2010 aplicando uma alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), não tendo aproveitado o referido crédito nos anos de 2011 e 2012.

Ressalta que a Fiscalização, ao analisar os pedidos de ressarcimento de PIS e Cofins de 2010, 2011 e 2012, não glosou esses créditos, aceitando como correta a alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) aplicada pela Recorrente.

No entanto, afirma que a alíquota correta a ser aplicada é de 60% (sessenta por cento) para o ano de 2010, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e de 30% (trinta por cento) para os anos de 2011 e 2012.

Por essa razão, como somente havia tomado crédito à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) nas aquisições de suínos vivos no ano de 2010, juntou aos autos planilha na

qual foram refeitos os cálculos do crédito presumido, buscando a diferença de 25% (vinte e cinco por cento) entre a alíquota inicialmente aplicada de 35% (trinta e cinco por cento) e a alíquota de 60% (sessenta por cento) efetivamente devida. Quanto aos anos de 2011 e 2012, como não havia tomado qualquer crédito, relacionou na mesma planilha os créditos presumidos calculados à alíquota de 30% (trinta por cento) sobre a aquisição de suínos vivos nos anos de 2011 e 2012.

Dessa forma, requer o reconhecimento do crédito presumido nas aquisições de suínos vivos à alíquota de 60% (sessenta por cento) no ano de 2010, sendo reconhecida a diferença de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o crédito já tomado, bem como seja reconhecido o crédito presumido à alíquota de 30% (trinta por cento) nos anos de 2011 e 2012, ainda não aproveitados pela ora Recorrente, sendo que os créditos não tomados sejam utilizados para suprir valores de créditos que porventura fiquem faltando, na eventualidade de algumas das glosas realizadas pela Fiscalização serem mantidas, e/ou utilizados para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise no presente processo administrativo.

Aprecio.

De início, cumpre observar que a Fiscalização, ao apreciar o pedido de ressarcimento destes autos, relativo ao 2º trimestre de 2010, não efetuou glosa das aquisições mencionadas pela Recorrente (aquisições de suínos – contas 120, 128, 135, 922 e 923).

Quanto a tal fato, não há controvérsia, visto que a própria Recorrente afirma, em seu Recurso Voluntário, a inexistência dessas glosas.

Sendo assim, não há litígio a ser dirimido perante este Colegiado.

Inclusive, tal entendimento (inexistência de controvérsia), foi adotado pela DRJ, conforme trechos seguintes de sua decisão:

#### III. IV - DO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE SUÍNOS VIVOS (CONTAS 120, 128, 135, 922, 923)

A contribuinte esclareceu que apurou um crédito presumido na aquisição de suínos vivos no ano de 2010, aplicando uma alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), sendo que nos anos de 2011 e 2012 ela nada apurou relativamente a estas aquisições.

Esclarece que a fiscalização não glosou esses créditos, aceitando como correta a alíquota de 35% aplicada pela ora Manifestante.

Contudo, a interessada inova na Manifestação de Inconformidade e faz um "pedido de retificação" quanto ao ano de 2010 e "um novo pedido de ressarcimento" quanto aos anos de 2011 e 2012, confira-se:

[...]

Pois bem, conforme ficou claro neste Voto, remete-se a solução para as explicações contidas no tópico " III. I.II - DOS DEMAIS CRÉDITOS NA CONTA 623", no qual se tratou da impossibilidade deste Órgão de Julgamento apreciar pedidos que caracterizem "retificação do PER - Pedido de Ressarcimento".

Frise-se que esta DRJ não tem competência para apreciar "pedidos de ressarcimento", mas sim a DRF que jurisdiciona o contribuinte, conforme seu domicílio tributário, deixando de conhecer as matérias contidas neste tópico, uma vez que não existe litígio e, também, não conhecer dos pedidos de "retificação" e "novo pedido de ressarcimento" relativos aos anos de 2011 e 2012.

Enfim, não havendo glosa quanto às referidas contas, não há litígio que possa ser apreciado perante o CARF.

Quanto ao pedido para reconhecimento de direito creditório suplementar, sob a alegação de ter apurado valores de créditos a que teria direito e não contemplados em seu pedido de ressarcimento, remeto a apreciação deste pedido às razões expostas no item “III.4.3

Demais créditos na conta 623”, no qual restou decidido sobre a incompetência deste Colegiado para apreciar pedidos caracterizados como “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”.

Dessa forma, impertinente as alegações e solicitações deste tópico.

### **III.8 Crédito presumindo nas aquisições de milho (contas 157 e 170)**

A Recorrente relata que o acórdão recorrido reconheceu o cálculo equivocado do crédito presumido nas aquisições de milho durante os anos de 2010, 2011 e 2012, uma vez que foi aplicada a alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), enquanto a correta era de 30% (trinta por cento), conforme art. 55 da Lei nº 12.350, de 20/12/2010.

Por outro lado, segundo ela, nesse período (2010 a 2012), não tomou crédito presumido de todas as aquisições de milho a que tinha direito, existindo mais crédito do que efetivamente pleiteado, a exemplo de outras aquisições já abordadas em sua defesa..

Assim, elaborou planilha na qual calculou a parcela de crédito não tomada, aplicando-se a alíquota de 30% (trinta por cento).

Dessa forma, requer o reconhecimento do crédito presumido nas aquisições de milho não aproveitados, sendo esses créditos adicionais utilizados para abater débitos que porventura possam continuar existindo, na eventualidade de serem mantidas as glosas realizadas pela Fiscalização, e/ou utilizados para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise no presente processo administrativo.

Analiso.

O presente tópico resume-se apenas a “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, matéria essa que o CARF não detém competência para analisar, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”.

Dessa forma, impertinente a solicitação deste tópico.

### **III.9 Crédito presumido nas aquisições de frig. bovinos (conta 79)**

A Recorrente relata que a decisão de primeiro grau concluiu haver ela concordado com a glosa levada a efeito pela Fiscalização, correspondente ao crédito presumido nas aquisições de produtos frig. bovinos de que trata o art. 34 da Lei nº 12.058, de 13/10/2009.

Por outro lado, segundo a Recorrente, em parte das aquisições de frig. bovinos em 2011, ela tomou crédito presumido utilizando apenas a alíquota de 30% (trinta por cento) e, em parte das aquisições de 2011, sequer tomou crédito, razões pelas quais elaborou planilha onde realizou o aproveitamento de uma alíquota complementar de 10% (dez por cento) nas aquisições em que, equivocadamente, havia aplicado 30% (trinta por cento) e, nas aquisições em que não havia tomado crédito, aplicou a alíquota de 40% (quarenta por cento), conforme indicado pela Fiscalização.

Dessa forma, requer o reconhecimento do crédito presumido nas aquisições de frig. bovinos não aproveitados, sendo esses créditos adicionais utilizados para abater débitos que porventura possam continuar existindo, na eventualidade de serem mantidas as glosas realizadas pela Fiscalização, e/ou utilizados para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise no presente processo administrativo.

Aprecio.

Novamente aqui não há litígio, pois a Recorrente, já em fase de Manifestação de Inconformidade, concordou com a alíquota apontada pela Fiscalização, conforme a seguir:

### **Relatório Fiscal**

[...]

A alíquota aplicada pelo contribuinte sobre o valor de aquisição dos insumos, no cálculo do crédito presumido de atividades agroindustriais, do período relativo a 2011 e 2012, [...]. Da mesma forma, a alíquota aplicada sobre o valor da aquisição de produtos frig. de bovinos (conta 79), não está de acordo com o art. 34, da Lei 12.058/2009, deve ser aplicada a alíquota de 40%. [...] Os créditos básicos foram glosados e os créditos presumidos foram novamente calculados conforme planilhas em anexo.

[...]

### **Manifestação de Inconformidade**

O relatório fiscal aponta que nas aquisições de produtos frig, bovinos deve ser aplicada a alíquota de 40% (quarenta por cento) nos termos do art. 34 da Lei 12.058 de 2009, *in verbis*:

[...]

Da mesma forma como nas aquisições de milho, a ora Manifestante concorda com a alíquota apontada pela fiscalização..

[...]

Portanto, não havendo litígio, descabe demais manifestações deste Colegiado quanto ao quanto ao assunto.

No que diz respeito ao “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, além de o CARF não deter competência para analisar essa matéria, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”, esse pedido refere-se a período estranho aos presentes autos (ano de 2011), eis que o pedido de ressarcimento em comento envolve o 2º trimestre de 2010.

Dessa forma, impertinente a solicitação deste tópico.

#### **III.10 Crédito nas aquisições da conta 160**

A Recorrente informa que, de acordo com o Relatório Fiscal, teria calculado equivocadamente o crédito nas aquisições dos itens constantes na conta 160, concedendo apenas um crédito presumido com base no art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010.

Reproduz o trecho correspondente do Relatório Fiscal:

O contribuinte também aplicou, no período relativo 2011 e 2012, alíquota incorreta sobre aquisições de preparações classificadas no código 2309.90 da NCM, das contas 159, 160 e 162, e sobre as aquisições de arroz quirela (NCM 10.06.40.00), trigo (NCM 10.01), sorgo (NCM 10.07) e cevada (NCM 10.03), da conta 162. Segundo o art. 55, incisos I e II, e §1º, da Lei 10.350/2010 poderá ser descontado crédito presumido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em cada período de apuração calculados sobre o valor dos bens classificados nas posições 10.01, 10.03, 10.06.40.00, 10.07 e sobre o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificadas nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos por pessoa física ou jurídica, ou recebidos de cooperado pessoa física.

No entanto, a Recorrente discorda do procedimento fiscal ao argumento de que todas as aquisições da conta 160, referentes a um preparado utilizado como complemento alimentar, chamado comercialmente de “Premix”, foram tributadas à alíquota integral de PIS e Cofins, conforme notas fiscais juntadas aos autos.

Logo, segundo ela, deve ser afastada a glosa fiscal, devendo ser mantido o crédito integral de PIS e Cofins.

Aqui também, alega a Recorrente que houve uma parcela das aquisições tributadas nas quais não tomou crédito. Por conta disso, elaborou planilha onde recalculou todos os créditos do período.

Portanto, requer, além do afastamento da glosa, o reconhecimento do direito ao crédito integral de PIS e Cofins sobre a base de crédito não utilizada, sendo este crédito utilizado para compensar valores que, na eventualidade da manutenção de quaisquer das glosas realizadas pela Fiscalização, fiquem descobertos e/ou para suprir o valor pleiteado no presente pedido de ressarcimento.

Analiso.

Não há o que possa ser analisado neste tópico, pois a glosa relaciona-se ao período de 2011 e 2012, enquanto o pedido de ressarcimento objeto dos presentes autos limita-se ao 2º trimestre de 2010.

No que diz respeito ao “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, além de o CARF não deter competência para analisar essa matéria, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”, esse pedido refere-se a período estranho aos presentes autos, de acordo com os esclarecimentos do parágrafo precedente.

Dessa forma, impertinentes as alegações e solicitações deste tópico.

### **III.11 Crédito nas aquisições da conta 162**

A Recorrente informa que, em relação aos créditos tomando na conta 162, apurados por ela com alíquota integral de PIS e Cofins, a Fiscalização os transformou em presumido, o que restou aceito, conforme declaração na Manifestação de Inconformidade.

No entanto, afirma ter realizado uma revisão dos créditos aproveitados nessa conta, em que verificou a existência tanto de créditos tomados com a alíquota integral, que deveriam ter sido tomados com alíquota de crédito presumido, como de créditos que sequer foram aproveitados, estes últimos contendo aquisições sem incidência de PIS e Cofins (crédito presumido) e aquisições tributadas (crédito integral).

Por conta disso, elaborou planilha onde recalculou todos os créditos do período (básicos e presumidos).

Sendo assim, da mesma forma como pleiteado nos itens anteriores, a Recorrente requer que estes créditos básicos e presumidos que não haviam sido aproveitados sejam considerados para suprir os débitos, bem como para compor o valor pleiteado no presente pedido de ressarcimento, na eventualidade de alguma glosa realizada pela fiscalização ser mantida.

Aprecio.

O procedimento fiscal relacionado à conta 162 foi esclarecido no Relatório Fiscal da seguinte forma (destaques acrescidos):

[...]

O contribuinte também aplicou, no **período relativo 2011 e 2012**, alíquota incorreta sobre aquisições de preparações classificadas no código 2309.90 da NCM, das contas 159, 160 e 162, e sobre as aquisições de arroz quirela (NCM 10.06.40.00), trigo (NCM 10.01), sorgo (NCM 10.07) e cevada (NCM 10.03), da **conta 162**. Segundo o art. 55, incisos I

e II, e §1º, da Lei 10.350/2010 poderá ser descontado crédito presumido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas em cada período de apuração calculados sobre o valor dos bens classificados nas posições 10.01, 10.03, 10.06.40.00, 10.07 e sobre o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificadas nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos por pessoa física ou jurídica, ou recebidos de cooperado pessoa física. [...]Os créditos básicos foram glosados e os créditos presumidos foram novamente calculados conforme planilhas em anexo.

[...]

Não há litígio quanto ao procedimento de glosa das aquisições da conta 162, conforme atestado pela própria Recorrente em seu Recurso Voluntário.

Além disso, a glosa fiscal relaciona-se ao período de 2011 e 2012, enquanto o pedido de ressarcimento objeto dos presentes autos limita-se ao 2º trimestre de 2010.

No que diz respeito ao “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, além de o CARF não deter competência para analisar essa matéria, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”, esse pedido refere-se a período estranho aos presentes autos, de acordo com os esclarecimentos do parágrafo precedente.

Dessa forma, impertinente a solicitação deste tópico.

### **III.12 Crédito nas aquisições da conta 159**

A Recorrente relata que a Fiscalização, ao analisar os créditos da conta 159, glosou parte dos créditos pleiteados com alíquota integral, deferindo apenas o crédito presumidos, procedimento mantido na DRJ, sob o fundamento de que a então Manifestante concordou com os valores deferidos pelo Fisco.

No entanto, diz que existem outras aquisições nessa mesma conta para as quais não tomou créditos de PIS e Cofins, envolvendo tanto aquisições tributadas com alíquota integral (créditos básicos) como aquisições sem incidência de PIS e Cofins (créditos presumidos).

Por conta disso, elaborou planilha onde recalculou todos os créditos do período (básicos e presumidos), ressaltando que o crédito presumido não tomado refere-se exclusivamente à Nota Fiscal nº 7.975, no valor de R\$ 93.260,00, , que, pelo fato de não ter sido tributada de PIS e Cofins, foi tomado apenas crédito presumido.

Então, requer que sejam considerados estes créditos básicos e presumidos, do mesmo período, tanto para suprir eventuais débitos que fiquem em aberto, ou para suprir uma eventual falta de crédito pleiteado, caso sejam mantidas as glosas realizadas pela Fiscalização, bem como para o emprego do mesmo critério, haja vista que a Fiscalização realoca, remonta apurações quando entende que falta crédito, mas não considera os créditos, do mesmo período, passíveis de emprego na apuração e compensação, o que evitaria a presente impugnação.

Aprecio.

A Fiscalização apreciou as aquisições da conta 159 da mesma forma como apreciou as aquisições da conta 162 do tópico precedente, conforme prova o correspondente trecho do Relatório Fiscal já reproduzido.

Dessa forma, para evitar repetições desnecessárias, remeto a presente análise à constante do tópico precedente, “III.11 Crédito nas aquisições da conta 162”.

Conclusão: igualmente impertinente a solicitação.

### III.13 Crédito presumido nas aquisições de fríg suínos e suínos industrializados (conta 149)

A Recorrente relata que Fiscalização detectou a apuração de créditos indevidos sobre aquisições de fríg. suínos e de carnes de suínos industrializados, procedimento mantido pela DRJ ao argumento de impossibilidade de se apurar crédito à luz dos respectivos dispositivos legais.

Discorda, entretanto, do procedimento fiscal, bem como da decisão de piso, em razão de as carnes de suínos industrializados representarem insumos essenciais para a manutenção de seu processo produtivo, visto ser inconcebível que uma agroindústria que produza produtos de origem animal não adquira partes de suínos industrializados, que é a matéria prima para a sua produção. Assim, somente por essa razão, deve ser reconhecido o direito ao crédito presumido à alíquota de 12% (doze por cento), conforme pretendido.

Ademais, menciona novamente que foram identificadas aquisições de partes de suínos industrializados no período de 2011 para as quais não havia tomado crédito, de forma que é cabível seu aproveitamento, em conformidade com a planilha de recálculo dos créditos não aproveitados.

Dessa forma, requer, além do afastamento da presente glosa, o direito ao aproveitamento dos créditos não tomados, para que sejam utilizados para suprir eventuais débitos ou a falta de crédito que passe a existir em função das demais glosas realizadas pela Fiscalização e/ou utilizados para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise no presente processo administrativo.

Analiso.

Vejamos como o Fisco tratou as aquisições na referida conta (destaques acrescidos):

[...]

A alíquota aplicada pelo contribuinte sobre o valor de aquisição dos insumos, no cálculo do crédito presumido de atividades agroindustriais, do período relativo a **2011 e 2012**, [...]. **A interessada também incluiu, indevidamente, na base de cálculo do crédito presumido aquisições de produtos fríg. de suínos (conta 72), de carnes de suínos industrializadas (conta 149) e de mercadoria para revenda (conta 937).** De acordo com art. 56, § 1º, da Lei 10.350/2010, é vedada a apuração de crédito presumido nas aquisições de mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, quando realizadas pelas pessoas jurídicas que revenda produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e carne de frango classificada no código 0210.99.00 da NCM, ou que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM. [...] Os créditos básicos foram glosados e os créditos presumidos foram novamente calculados conforme planilhas em anexo.

[...]

Vejamos, agora, quais foram os valores da mencionada conta glosados pela Fiscalização:

GLOSA CRÉDITO PRESUMIDO OUTROS												
Mês	Compras Milho 157	Compras Milho 170	Compras Soja 730	Compras Soja 171	Compras F Soja 158	Compras P F Bovinos 79	Compras C Suíno 1 149	Compras P F Suíno 1 72	Compras M. Var. 937	Glosa Créd. Pres. PIS	Glosa Créd. Pres. COFINS	
JAN/2011	7.894.030,06					593.131,34				7.461,24	34.505,11	
FEV/2011	10.789.490,98	912.608,00	2.021.842,98	491.307,05	1.755.343,17		1.404.264,05			26.520,04	122.152,92	
MAR/2011	6.892.983,48	761.686,08	1.067.360,52	568.890,23	1.146.615,52	1.097.805,52	1.732.504,07	5.610,00	71.542,75	20.893,06	96.234,70	
ABR/2011	1.619.750,00	725.536,89	2.596.762,42	259.952,64	882.287,64	702.114,74	227.750,00	16.343,17	27.829,25	15.968,41	73.851,47	
MAY/2011	4.140.337,80	2.067.678,57	1.914.966,74	199.520,68	742.555,76	893.239,48	208.375,30	15.119,25	75.748,00	15.154,30	68.901,64	
JUN/2011	6.549.321,09	1.094.478,94	1.822.083,57	428.171,42	1.540.306,40					93.810,33	83.292,61	
JUL/2011	4.453.688,71	210.630,31	1.482.259,40	244.518,78	946.962,42					1.803.728,08	74.505,19	
AGO/2011	7.667.951,11	2.026.267,29	704.801,12	213.883,16	2.082.499,59						82.456,02	
SET/2011	13.861.456,83	2.069.353,77	2.969.057,64	329.521,08	2.069.836,36					30.825,03	141.961,94	
OUT/2011	5.401.254,51	567.211,29	1.787.549,22	266.900,52	2.221.224,08			12.936,00		19.065,92	87.818,79	
NOV/2011	8.422.797,74	2.183.813,16	74.944,21	248.556,95	3.821.467,37					21.768,86	100.268,67	
DEZ/2011	5.386.846,25	406.127,82	11.445,00	280.551,32	3.743.295,53			21.000,00		18.069,60	83.229,67	
JAN/2012	7.899.855,28	153.370,66	93.983,05	504.227,40	4.244.071,05					22.458,28	103.444,18	
FEV/2012	7.674.793,09		221.173,34	495.185,48	4.007.810,90					21.921,46	100.971,59	
MAR/2012	7.475.032,03		1.372.968,48	484.380,60	5.381.029,10					30.275,85	139.452,31	
ABR/2012	8.649.953,28	1.853.400,88	781.974,54	505.719,78	5.829.044,84			112.262,67		31.776,95	146.362,43	
MAY/2012	8.459.649,49	1.536.235,49	450.029,10	702.912,72	8.423.886,06					181.569,58	148.659,58	
JUN/2012	6.786.691,77	889.326,40	42.246,06	787.655,76	6.744.740,90					274.954,58	31.707,82	
JUL/2012	10.281.201,74		1.875,16	886.280,00	7.719.761,82						169.909,21	
AGO/2012	10.598.071,08	474.197,40		799.012,12	8.948.898,18			144.399,92		41.570,48	191.476,13	
SET/2012	6.533.774,89			245.708,68	8.088.047,28			45.500,00		32.981,84	151.916,36	
OUT/2012	7.160.101,11			99.524,84	7.240.646,06			65.000,00		30.258,35	139.371,78	
NOV/2012	9.769.170,57				7.006.463,04			6.399,00		31.200,16	143.709,85	
DEZ/2012	8.444.940,26				6.605.726,06			15.540,42		28.796,74	132.639,54	

Como se vê, não houve glosa de créditos referentes às aquisições registradas na conta 149 no período tratado nos presentes autos, a saber, 2º trimestre de 2010, porque tais glosas limitaram-se aos meses de 02/2011 a 07/2011.

Logo, como o presente processo não comporta a glosa contestada pela Recorrente, não há o litígio correspondente a ser apreciado por este Colegiado.

No que diz respeito ao “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, além de o CARF não deter competência para analisar essa matéria, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”, esse pedido refere-se a período estranho aos presentes autos, de acordo com os esclarecimentos do parágrafo precedente.

Dessa forma, impertinentes as alegações e solicitações deste tópico.

#### III.14 Crédito sobre as aquisições de lenha (conta 207)

Diz a Recorrente, quanto à inclusão incorreta de valores referentes a aquisições de lenha de pessoa física na base de cálculo de apuração dos créditos da contribuição para PIS e Cofins, que ela mesma reconheceu o equívoco realizado, fato este no qual se apegou a DRJ para cancelar a glosa realizada pela Fiscalização.

No entanto, reitera sua alegação de que a lenha adquirida trata-se de um insumo utilizado e consumido no seu processo produtivo, de modo que legítimo o creditamento à alíquota de 60% (sessenta por cento) de PIS e COFINS nas referidas aquisições, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Além disso, destaca que a Fiscalização repetiu os valores glosados em novembro e dezembro de 2010 nos meses de janeiro e fevereiro de 2011, quando em verdade não houve aproveitamento de crédito nos meses de janeiro e fevereiro de 2011. Trata-se, portanto, de um equívoco da Fiscalização, que simplesmente replicou os valores glosados em novembro e dezembro de 2010 nos meses de janeiro e fevereiro de 2011 e que não deve subsistir neste segundo grau de jurisdição.

Por fim, por entender existir valor de créditos presumidos à alíquota de 60% (sessenta por cento) durante o ano de 2010 que não foram aproveitados pela ora Recorrente (e que estão demonstrados em planilha de cálculo juntada aos autos), requer que seja reconhecido o direito ao crédito presumido sobre as aquisições de lenha durante o ano de 2010, sendo parcialmente afastada a presente glosa e sendo os valores não apropriados utilizados para suprir o crédito que porventura possa faltar, na eventualidade de serem mantidas as glosas realizadas no Despacho Decisório, e/ou utilizados para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise.

Aprecio.

A própria Recorrente destaca que as glosas efetuadas em relação às aquisições registradas na conta 207 envolvem período diverso (11/2010 e 12/2010) do ora analisado (04/2010 a 06/2010).

Entretanto, para que não restem dúvidas quanto a tal fato, reproduzo a relacionada planilha elaborada pela Fiscalização, abrangendo o ano de 2010, anexa ao Relatório Fiscal:

### PLANILHA PARTE I

PLANILHA DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS DE PIS/PASEP PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO DE 2010

Mês	Receita Total	Receita Exp.	Receita MI	Contr. PIS	Créd. Pres. PIS Contr.	Créd Pres. PIS Frete Compras	Total Créd. Pres. PIS	Créd. Bás. PIS Contr.	Glosa PIS Bás. Conta 202	Glosa PIS Bás. Conta 623	Glosa PIS Bás. Conta 207
01/2010	26.025.733,65	8.431.527,13	17.594.206,52	286.957,94	130.515,15	2.474,18	132.989,33	245.333,48	4.781,04		22.928,13
02/2010	34.019.015,68	14.269.823,43	19.749.192,25	321.800,32	135.220,58	2.398,20	137.618,78	259.274,59	4.770,92		52.734,77
03/2010	52.961.287,44	32.278.750,72	20.682.516,72	339.784,74	164.181,02	2.634,85	166.815,87	246.291,20	6.799,82		8.718,32
04/2010	61.761.593,19	40.874.095,54	20.887.497,65	343.854,95	125.972,34	2.602,84	128.575,18	254.089,99	7.324,20		15.490,03
05/2010	46.258.264,58	27.840.204,98	18.418.059,60	304.412,63	123.893,73	2.555,14	126.448,87	257.891,76	6.277,65		22.201,04
06/2010	45.234.128,59	25.898.155,97	19.336.072,62	314.818,45	120.070,24	2.544,88	122.614,92	296.922,01	6.879,04		35.249,09
07/2010	41.982.466,74	21.591.149,47	20.371.316,27	334.479,74	110.035,73	1.834,07	111.869,80	275.336,93	81,98		
08/2010	44.367.376,14	25.013.451,59	19.353.923,55	316.152,87	101.704,14	2.156,50	103.860,64	285.801,50	116,21		
09/2010	50.632.892,50	25.796.221,07	24.836.671,43	407.771,78	95.138,03		95.138,03	328.106,55		6,60	
10/2010	45.690.844,13	19.092.362,85	26.598.481,28	428.147,05	107.011,33	1.873,23	108.884,56	396.581,00	12.484,96		33.598,08
11/2010	51.658.486,45	20.354.914,47	31.303.571,98	502.290,91	132.683,25	1.882,06	134.565,31	405.411,92	195,29		1.745,28
12/2010	66.280.028,46	30.916.481,89	35.363.546,57	558.956,44	90.853,91	1.676,12	92.530,03	408.034,06	293,53	17.649,92	1.190,01

### PLANILHA PARTE II

Glosa PIS Frete Compras	Glosa PIS	TOTAL Créd. PIS	Dev. Vend. Aliq. 1,65%	PIS Dev. Vendas	Créd. Exp.	Créd. MI Não Res.	Créd. Exp. Utiliz.	Créd. Exp. Pas. Res.	Saldo Acum.	Ped. Res. Créd. Exp.
7.089,10	34.778,27	210.555,21	835.370,06	13.783,61	63.747,87	148.807,34	7.161,27	58.598,81		
6.852,00	64.347,89	194.926,90	581.619,44	9.596,72	77.738,63	117.188,26	67.073,28	10.665,36		
7.527,58	23.045,53	223.245,67	309.917,21	5.113,63	132.946,78	90.298,90	82.670,17	50.276,61		
								117.528,57		0,00
7.436,68	30.250,90	223.819,09	404.078,95	6.667,30	143.712,01	80.107,08	17.644,13	126.067,88		
									126.067,88	
7.300,39	35.779,08	222.112,68	508.804,93	8.395,28	127.700,27	94.412,41	0,00	127.700,27	423,16	53
7.270,53	49.398,85	247.523,36	944.572,25	15.585,44	131.772,38	115.750,98	34.136,01	97.636,36		
								225.336,83		308.916,51
5.348,48	5.430,46	269.906,47	120.858,18	1.994,16	137.850,21	132.056,26	90.553,68	47.296,53		
6.261,76	6.377,97	279.423,53	384.293,81	8.340,85	153.958,63	125.464,90	86.827,13	67.131,50		
	6,80	326.099,95	51.445,45	848,85	165.707,49	160.392,46	152.243,29	13.464,20		
								127.892,23		205.093,38
5.352,09	51.435,13	347.145,87	598.291,71	9.871,81	141.056,87	206.088,99	141.056,87	27.883,38		
5.525,25	7.465,82	397.946,10	0,00	0,00	156.802,09	241.144,00	156.802,09	30.200,49		
5.006,96	24.140,42	383.893,64	1.488.140,89	24.224,32	167.768,64	218.125,00	167.768,64	-82.532,77		
								-24.448,89		138.304,19

Portanto, é fácil observar o acima dito.

Sendo assim, como o presente processo (pedido de ressarcimento) não comporta a glosa contestada pela Recorrente, não há o litígio correspondente a ser apreciado por este Colegiado.

No que diz respeito ao “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, além de o CARF não deter competência para analisar essa matéria, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”, esse pedido refere-se a período estranho ao tratado nos presentes autos, de acordo com os esclarecimentos acima expostos.

Dessa forma, impertinentes as alegações e solicitações deste tópico.

#### III.15 Crédito sobre despesas de armazenagem (conta 601)

A Recorrente informa que, embora os créditos tomados sobre as despesas de armazenagem constantes na conta 601 não terem sido glosados pela Fiscalização,

existem créditos de PIS e Cofins referente aos anos de 2010, 2011 e 2012 que não foram aproveitados.

Por tal razão, diz que elaborou uma planilha em que reapurou todos os mencionados créditos, destacando que, nos meses em que já havia sido utilizada toda a base de cálculo, não foram tomados mais créditos e, nos meses em que a base utilizada era maior que a efetivamente existente, realizou o estorno dos créditos excedentes.

Dessa forma, requer que os créditos decorrentes das despesas de armazenagens não apropriados sejam reconhecidos e utilizados para suprir valores de créditos que porventura fiquem faltando na eventualidade de algumas das glosas realizadas pela Fiscalização serem mantidas e/ou utilizados para suprir uma eventual falta de crédito básico de exportação no pedido de ressarcimento em análise no presente processo administrativo.

Analiso.

Não há o que possa ser analisado neste tópico, pois sequer houve glosa relacionada às despesas registradas na conta 601, conforme atesta a própria Recorrente.

Portanto, o presente tópico resume-se apenas a “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, matéria fora do campo de competência de análise pelo CARF, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”.

Dessa forma, impertinente a solicitação deste tópico.

### **III.16 Despesas de fretes na operação de compra de bens com crédito presumido**

A Recorrente informa que a Fiscalização considerou incorreta a aplicação da alíquota sobre o frete de compras dos insumos que geram crédito presumido, sob o fundamento de que, por estar incluído no custo de aquisição, deveria ser aplicada ao frete de compras a alíquota idêntica aos insumos.

Argumenta, todavia, que o fato de as compras serem com crédito presumido das referidas contribuições, não implica em qualquer consequência na apuração do creditamento das despesas incorridas nas operações de fretes de compra, uma vez que: i) as operações de transporte são operações distintas e independentes das operações de aquisição dos insumos; e ii) os serviços de transporte são operações tributadas pelas contribuições do PIS e Cofins, sendo as despesas decorrentes dos fretes suportadas integralmente pela Recorrente.

Destaca que o art. 8º, §3º, III, da Lei nº 10.925, de 2004, só seria aplicável ao caso, se na aquisição destes insumos, o frete fosse arcado pelo vendedor, de modo que no preço de aquisição das mercadorias já estivesse incluído o custo do frete, o que não é o presente caso, pois a aquisição dos insumos com crédito presumido contempla apenas o preço de aquisição das mercadorias, sendo o correspondente frete de responsabilidade do comprador.

Informa que os conhecimentos de transporte juntados por amostragem demonstram a apuração dos créditos referentes aos valores das despesas com fretes das mercadorias, cujas prestações de serviços são tributadas pelo PIS e Cofins, não havendo que se confundir com os valores de aquisições dos produtos com crédito presumido.

Enfim, requer o reconhecimento do direito ao crédito sobre as despesas com fretes de produtos com suspensão (crédito presumido), sob o argumento de que deve ser reconhecido o crédito integral independentemente de o insumo transportado não ser tributado ou estar sujeito ao crédito presumido, conforme jurisprudência deste Colegiado.

Aprecio.

Com razão a Recorrente.

Sendo as operações de transporte distintas e independentes das operações de aquisição dos insumos e sendo esses serviços de transporte tributados integralmente pela

contribuição para o PIS, cabível o aproveitamento integral de crédito referente à essa operação (frete), consoante dicção do art. 3º, II, e §3º, II, das Leis nº 10.833, de 29/12/2003, e 10.637, de 30/12/2002.

Portanto, entendo que proporcionam crédito integral de PIS Não-Cumulativo as despesas referentes aos serviços de fretes na aquisição de insumos que geram crédito presumido de PIS, nos moldes do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004

Nesse sentido, cito o seguinte julgado desta mesma Turma, de Relatoria do ilustre Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

FRETES. TRANSPORTE DE PRODUTOS SUJEITOS AO CRÉDITO PRESUMIDO. CRÉDITO INTEGRAL

**A operação de compra de produtos sujeitos à sistemática de cálculo dos créditos presumidos do art. 8º da Lei nº 10.925/04, que não sofrem tributação pelo PIS e COFINS, é distinta e dissociável da relativa ao frete, integralmente tributável. Portanto, na primeira, há direito a créditos presumidos de PIS e COFINS, e, na segunda, ao crédito integral das contribuições.**

(Acórdão nº 3301-004.738, Sessão de 19/06/2018, Processo Administrativo nº 12585.000117/2010-29, Relator: Marcelo Costa Marques d'Oliveira)

Assim, voto pela reversão da correspondente glosa.

### **III.17 Rateio proporcional**

A Recorrente contesta a afirmação fiscal de que não teria efetuado corretamente o rateio proporcional dos créditos, pois garante que observou o percentual existente entre a receita de exportação (excluídas as devoluções) e a receita bruta auferidas no mês.

Reafirma que a alegação da Fiscalização de que ela não teria realizado corretamente o rateio proporcional decorre das glosas realizadas, as quais não merecem prosperar.

Esclarece que foi a partir das glosas realizadas que a Fiscalização remontou toda a apuração de PIS e Cofins da empresa nos anos de 2010, 2011 e 2012, realocando valores em função de débitos próprios de PIS e Cofins que entendeu indevidamente compensados, ou aproveitados créditos presumidos de forma indevida.

Nesse sentido, roga novamente que sejam analisada as planilhas juntadas, posto que sempre realizou o rateio correto dos créditos de PIS e Cofins.

Analisado.

A Fiscalização assim esclareceu acerca do rateio proporcional no Relatório Fiscal:

[...]

[...].A interessada também não efetuou corretamente o rateio proporcional e o estorno dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Deve ser aplicada aos créditos a relação percentual existente entre a receita de exportação (excluídas as devoluções) e a receita bruta, auferidas no mês. Conforme determina o art. 55, § 5º, Incisos I e II, da Lei 10.350/2010, a pessoa jurídica vendedora dos produtos de que tratam os incisos I a III do art. 54 da lei antes referida, deverá estornar os créditos referentes à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, quando decorrentes da aquisição de insumos vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência das contribuições.

[...]

Ao analisar essa mesma alegação, a DRJ teceu as seguintes considerações (principais trechos):

### III.XIV - DO RATEIO PROPORCIONAL

[...]

Neste aspecto, quanto ao rateio, as leis que regem as contribuições em comento determinam dois métodos da apropriação de custos, despesas e encargos vinculados às receitas: direta ou do rateio proporcional.

A primeira exige sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração e a segunda é o rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

A contribuinte optou pela segunda forma de apuração, sendo que qualquer modificação nos números apresentados, seja por retificação do Dacon espontaneamente ou por glosa decorrente de apuração fiscal, determinará recálculo no rateio inicialmente proposto.

Ante o arguido pela contribuinte, traz-se a legislação pertinente. O inciso II do § 8º do artigo 3º da Lei n.º 10.637/2002 assim determina:

*Art. 3º. [...]*

*§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:*

*I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou*

*II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês. (grifou-se)*

Como se percebe, o rateio proporcional previsto no dispositivo legal destina-se ao cálculo dos percentuais de créditos vinculados a custos, despesas e encargos “comuns”, a serem associados a cada uma das operações da pessoa jurídica classificadas de acordo com seu tratamento tributário. Estando-se diante de custos, despesas e encargos comuns - ou seja, para os quais não exista, via contabilidade de custos, vinculação individualizada com cada receita -, há que se fazer o rateio proporcional para fins de que se saiba qual percentual dos créditos deve ser associado a receitas tributadas via regime cumulativo, qual percentual deve estar associado a receitas tributadas pelo regime não-cumulativo, qual percentual deve estar associado a receitas não tributadas em razão de atribuição de alíquota zero ou concessão de isenção etc.

A apuração de um percentual para cada uma das operações acima indicadas, se justifica em face de que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações (artigo 17 da Lei n.º 11.033/2004); de outro lado, determinadas receitas isentas - como as vinculadas à exportação -, estão vinculadas a créditos passíveis de ressarcimento em dinheiro, em contraposição às demais receitas, que em regra estão associadas a créditos que só podem ser utilizados por via de

compensação com os valores apurados nas saídas. Assim, a única forma de se saber que créditos estão associados a que receitas - para fins, inclusive, de se saber quais créditos podem ser ressarcidos em dinheiro ou não -, é por meio de apuração do rateio proporcional que leve em conta as receitas relativas a vendas contempladas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência; se tais operações não forem incluídas, o rateio dos custos, despesas e encargos comuns ficará completamente distorcido.

Compulsando-se as planilhas elaboradas e juntadas pela fiscalização, confirma-se que os cálculos nela contidos diferem-se daqueles originalmente apresentados pela Interessada nos seus lançamentos contábeis, determinando o correto entendimento da autoridade fiscal.

Da leitura acima, bem esclareceu a DRJ que qualquer modificação nos números apresentados pela Recorrente, seja por retificação do Dacon espontaneamente ou por glosa decorrente de apuração fiscal, determinara recálculo do rateio inicialmente proposto, como ocorreu no presente caso.

Portanto, correto o procedimento fiscal e sem ressalvas a fazer quanto à decisão de piso.

### **III.18 Créditos extemporâneos**

A Recorrente relata que, em relação aos créditos extemporâneos relativos à construções, de junho de 2011, a Autoridade Fiscal efetuou glosa sob a alegação de que a contribuinte “optou, indevidamente, pelo desconto, no prazo de 24 meses, de créditos extemporâneos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS referentes a construções usadas e construções não utilizadas diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços”.

Defende a possibilidade de uso do crédito extemporâneos, consoante permissivo constante do art. 3º, §4º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.8333, de 2003, que é cristalino ao estabelecer que “o crédito não aproveitado em determinado mês, poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

Diz ter respaldo para essa operação na estrutura atual da Escrituração Fiscal Digital (EFD) de PIS e Cofins, em bloco específico para a escrituração desses valores; nas perguntas 59 e 60 da seção perguntas frequentes do EFD; em Soluções de Consulta publicadas no sítio da RFB; em julgados do CARF; e em jurisprudência do STJ.

Ressalta que somente realizou o aproveitamento dos créditos extemporâneos dos 5 (cinco) anos anteriores ao seu creditamento, observando o prazo do art. 168 do CTN.

Destaca que todo o crédito calculado pela Fiscalização está correto, sendo que somente se creditou de bens e construções utilizadas diretamente no seu processo produtivo e, nos casos de compra, de parcela que não havia sido creditada por parte do alienante. Ou seja, apesar de estar adquirindo alguns bens e imóveis, a Recorrente alega que apenas se creditou dos valores que não haviam sido tomados pelos alienantes dos bens e imóveis. Assim, tendo em vista que para a construção dos referidos bens foram utilizados materiais tributados e o adquirente original não havia aproveitado o crédito, considera legítimo o creditamento por ela realizado.

Dessa forma, requer o afastamento da presente glosa, sendo reconhecido o direito ao creditamento realizado.

Aprecio.

Inicialmente, vejamos como foi a atuação fiscal em relação a este assunto (destaque acrescido):

[...]

**Em junho de 2011**, a interessada optou, indevidamente, pelo desconto, no prazo de 24 meses, de créditos extemporâneos da Contribuição para o

PIS/PASEP e da COFINS referentes a construções usadas e construções não utilizadas diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. De acordo com o art. 6º, caput e § 5º, da Lei 11.488/2007, as pessoas jurídicas somente poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, decorrentes da aquisição de edificações novas ou da construção de edificações, quando incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Além disso, as pessoas jurídicas não podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de bens usados, adquiridos do ativo fixo/imobilizado/permanente da empresa vendedora, porque são receitas não-operacionais, que não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos do art 1º, § 3º, inciso VI, da Lei 10.637/2002 e art. 1º, § 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003. Segundo o que dispõe o § 2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Assim, foram glosados os créditos extemporâneos referentes às aquisições de construções usadas conforme planilha anexa. Os créditos extemporâneos relativos aos encargos de depreciação decorrentes da reforma, construção e ampliação de refeitório, lavanderia, banheiros, vestuários, áreas de descanso, depósito de lixo, prédios de escritório, almoxarifado e manutenção, bens incorporados ao ativo imobilizado e não utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, foram novamente calculados nos termos do art. 1º, caput e § 1º, e art. 2º, da IN SRF 457/2004, tendo por base o valor dos encargos de depreciação incorridos mensalmente.

Como visualizado acima, a glosa diz respeito unicamente ao mês de junho de 2011, não abrangendo os temas em litígio nos presentes autos, que tratam de período diverso, a saber, 04/2010 a 06/2010.

Sendo assim, não há razões para qualquer manifestação deste Colegiado no presente feito.

### **III.19 Créditos não apropriados pela Recorrente**

Neste tópico, a Recorrente reitera a existência de uma série de créditos básicos e presumidos que não foram por ela apropriados, os quais estão plenamente comprovados em sua Escrituração Contábil Digital e nos demais documentos (notas fiscais e planilhas) juntados aos autos.

Dessa forma, entende legítimo o direito em realizar o aproveitamento dos créditos não solicitados dentro do respectivo período, tanto para abatimento dos débitos próprios de PIS e Cofins que ficaram descobertos, em razão das glosas realizadas pela fiscalização, como para compor o valor pleiteado no presente pedido de ressarcimento.

Assim, requer novamente que tanto os créditos básicos como os créditos presumidos não utilizados sejam reconhecidos e utilizados para abater débitos próprios de PIS e Cofins do referido período, sendo desfeita a realocação realizada pela Fiscalização, bem como sejam os créditos básicos e presumidos não utilizados, referentes ao mercado externo, utilizados para suprir eventual falta de crédito básico do mercado externo pleiteado no presente pedido de ressarcimento.

Sucessivamente, caso não sejam aceitos todos os créditos básicos de exportação que não haviam sido aproveitados e que foram apurados após o pedido de ressarcimento, requer que deva ser levado em consideração a existência de um valor de crédito presumido vinculado às receitas de exportação em montante suficiente para suprir eventuais

débitos em aberto, bem como uma eventual falta de crédito básico de PIS e Cofins a ser ressarcido.

Menciona que a possibilidade de ressarcimento do crédito presumido adveio com a Lei nº 12.431, de 24/06/2011, a qual acresceu o art. 56-A à Lei nº 12.350, de 20/12/2010, prevendo o ressarcimento desse crédito presumido.

Aprecio.

O presente tópico resume-se apenas a “pedido complementar de ressarcimento” / “novo pedido de ressarcimento”, matéria fora do campo de competência de análise pelo CARF, conforme razões expostas no tópico “III.4.3 Demais créditos na conta 623”.

Dessa forma, impertinente a solicitação deste tópico.

[...]

Com o devido respeito e admiração ao Ilustre Conselheiro Relator, fui designado para redigir o voto vencedor, onde o colegiado, por maioria de votos, entendeu serem as despesas de armazenagem constituidoras de crédito a ser apropriado em relação à Contribuição ao PIS/PASEP não cumulativa.

Divergimos quanto à interpretação adotada pelo Ilustre Conselheiro Relator, que se manifestou pela negativa de tal creditamento.

Pedimos vênua ao Ilustre Conselheiro Relator para reproduzirmos trecho de seu voto, onde descreve as alegações da recorrente a respeito da matéria aqui tratada (armazenagem):

#### **III.4.2 Despesas de Armazenagem**

A Recorrente defende que as despesas constantes na conta 623 estão perfeitamente contempladas no conceito de frete e armazenagem, sendo absolutamente essenciais ao processo produtivo da empresa e, por conseguinte, à consecução de seu objeto social.

Passa a relacionar as despesas: paletização, vistoria, monitoramento, unitização, handling, serviços de cross docking, vestir ou despir estoniquetes, recepção e expedição, movimentação de carga, braçagem, tacas administrativas, retirada e devolução de contêiner vazio, remoção, realocação de pátio, embarque, recuperação de frio, transbordo, remanejamento e mudança de navio.

Faz um breve relato de cada uma das referidas despesas, para, ao final e em razão da explicitação feita, concluir ser possível verificar o nexo de essencialidade delas à atividade produtiva da empresa, o que legitimaria o aproveitamento de crédito pela Recorrente.

Entendemos que as despesas elencadas se prestam à manutenção das mercadorias armazenadas, à sua movimentação dentro do recinto armazenador, ao monitoramento da integridade das mercadorias, ou seja, tais despesas têm como objetivo único manter a integridade e as características da mercadoria armazenada, se adequando, sem dúvida, ao conceito de despesas com armazenagem, gerador de crédito, garantido pela legislação de regência da Contribuição ao PIS/PASEP.

Por tais razões, consideramos que tais despesas com armazenagem dão direito ao creditamento da Contribuição ao PIS/PASEP.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer em parte do recurso voluntário, para rejeitar as preliminares nele suscitadas e, em seu mérito, dar-lhe parcial provimento para:

- a) reconhecer o direito ao crédito de PIS sobre os seguintes insumos:
  - .Uniformes e equipamentos de proteção;
  - .Materiais de limpeza;
  - .Controle de pragas (raticida, veneno para mosca entre outros).
- b) reconhecer o direito ao crédito integral de PIS sobre os gastos com fretes incorridos para transporte de produtos cujas compras geraram crédito presumido de PIS, conforme art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.
- c) reconhecer o direito ao creditamento das despesas de armazenagem.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora