



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15940.720153/2012-76</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3302-015.502 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de janeiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	COOPERATIVA AGROPECUARIA DE PARAPUA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DO PIS/COFINS  
Ato cooperativo, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/1971, é aquele praticado entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquela ou entre cooperativas associadas, visando exclusivamente à consecução dos objetivos sociais. Apenas tais operações configuram atos cooperativos típicos e não se submetem à incidência do PIS e da Cofins. Por outro lado, receitas decorrentes de operações realizadas com terceiros, ou de atividades que não guardem relação direta e imediata com a finalidade cooperativista, caracterizam atos não cooperativos e integram a base de cálculo das contribuições.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Nos termos do art. 373, I, do CPC, e do art. 170 do CTN, incumbe ao contribuinte demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada de ofício pela conselheira Louise Lerina Fialho, vencida a própria conselheira; e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Ramon Silva Cunha (substituto integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração lavrados para a cobrança de PIS e COFINS, referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2007. Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, o seguinte:

- (i) Glosa de crédito presumido calculado sobre a aquisição de insumos agrícolas, por ausência de comprovação de que, à época, o contribuinte praticava cumulativamente as atividades produtivas elencadas no parágrafo 6º do art. 8º da Lei nº 10,925/2004;
- (ii) Glosas de créditos sobre despesas operacionais:
  - a. energia elétrica, por ausência de documentação comprobatória hábil;
  - b. aluguéis, por terem sido pagos a locadores pessoas físicas;
  - c. fretes de matérias primas que não se enquadram no conceito de insumo, por (i) representarem bens do ativo imobilizado da entidade produtora e (ii) não terem relação física direta com o produto final;
  - d. frete de não produtos da cooperativa;
  - e. frete pago pelo destinatário;
  - f. frete, por ausência de documentação comprobatória hábil;
  - g. despesas com manutenção de padaria, por terem as notas fiscais sido emitidas pela própria cooperativa, não representando operação de aquisição de mercadoria de fornecedores;
  - h. despesas com manutenção de açougue e usina de borracha, por ausência de documentação comprobatória hábil;
  - i. despesas com materiais de construção, por não se enquadrarem no conceito de insumo;

- j. despesas com manutenção de máquinas e equipamentos (manutenção de maquinismos), tanto por não se enquadrarem no conceito de insumo, já que aumentam a vida útil por período superior a 12 meses, quanto por ausência de documentação comprobatória hábil;
- k. despesas com manutenção de viveiro, por serem aquisições sujeitas à alíquota zero;
- (iii) Glosa de créditos apurados sobre mercadorias adquiridas para revenda de produto sujeitos à alíquota zero e produtos submetidos à tributação monofásica, por afronta ao art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;
- (iv) Glosa de exclusões da base de cálculo de receitas decorrentes de vendas a cooperados, quando decorrentes da atividade supermercadista (cooperativa de consumo), por entender não configurados atos cooperativos aptos a afastar a incidência de PIS/COFINS.

Inconformada, a contribuinte apresentou Impugnação, alegando em síntese:

- (i) Impossibilidade de incidência do PIS e da Cofins sobre atos cooperados;
- (ii) O equívoco do entendimento da fiscalização de que as operações apresentadas no demonstrativo fornecido pela impugnante tratam de atividades supermercadistas, uma vez que além das vendas de supermercados, constam também vendas das lojas agropecuárias que fornecem insumos de produção necessários para a realização da atividade econômica dos associados;
- (iii) O café em coco adquirido pela contribuinte encontra-se classificados no capítulo 09.01 da NCM, portanto, faz jus ao crédito presumido;
- (iv) Todas as operações de compra e venda de café da contribuinte passam obrigatoriamente por todas as etapas, cumprindo cumulativamente os requisitos do §6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004;
- (v) Toda a escrituração fiscal e contábil foi entregue por meio eletrônico para a fiscalização, comprovando as despesas operacionais glosas por ausência de documentos;
- (vi) O ônus da prova do crédito presumido sobre a aquisição do café em coco e dos créditos sobre as despesas operacionais seria da fiscalização, devendo ser reestabelecidos;
- (vii) A venda do café do estabelecimento é realizada com suspensão das contribuições, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.925/04;

- (viii) Os gastos com fretes e manutenções são despesas necessárias que se enquadrariam no conceito de insumos;
- (ix) O farelo de soja não se sujeita à alíquota zero, devendo o crédito ser reestabelecido;
- (x) O leite em pó para consumo animal não se sujeita à alíquota zero, devendo o crédito ser reestabelecido;
- (xi) As receitas decorrentes da venda do demais produtos do anexo XI, justamente por estarem sujeitos à alíquota zero, devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições;
- (xii) O efeito confiscatório da multa de 75%.

A DRJ/Belo Horizonte, por meio do Acórdão nº 02-091.739, julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em parte e reconhecendo algumas exclusões e ajustes, notadamente (i) as glosas relativas à aquisição de farelo de soja e de Lei em Pó e (ii) receitas de vendas relacionadas ao centro de custos LOJA INSUMOS. Não tendo a contribuinte contestado a glosa relativa (i) aos aluguéis (ii) aos fretes pagos pelo destinatário e não comprovados (iii) às despesas de manutenção do viveiro de mudas, tais matérias foram consideradas preclusas. A referida decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

COFINS . NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

Em se tratando de controvérsia originada de pedido de ressarcimento de saldos credores da Contribuição ao PIS, compete ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à existência e à dimensão do direito alegado.

COFINS . NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL/FISCAL. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DE RESPALDO. IMPRESCINDIBILIDADE.

A mera apresentação da escrituração contábil/fiscal, desacompanhada dos documentos comprobatórios que deram suporte aos lançamentos, não legitima, per si, eventuais créditos das contribuições para o Pis e da Cofins, postulados pelos contribuintes.

COFINS . NÃO CUMULATIVIDADE. VENDAS COM SUSPENSÃO.

A suspensão da incidência do Pis e da Cofins somente ocorre nas vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real e atendidos os demais requisitos legais.

NÃO CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. VEDAÇÃO.

Para fins de apuração do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados e o beneficiamento dessa produção é considerada cooperativa de produção agropecuária, sendo-lhe vedado apurar o referido crédito.

COFINS. APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. DEFINIÇÃO Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa da COFINS os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do RESP nº 1.221.170/PR

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS DE MANUTENÇÃO E REFORMA DE IMÓVEIS PRÓPRIOS E DE TERCEIROS.

Os dispêndios relativos à manutenção e reforma de imóveis próprios e de terceiros, contabilizados como custo ou despesa no resultado do exercício, não são passíveis de gerar créditos do Pis e da Cofins, por não se caracterizarem como insumos.

COFINS. COOPERATIVA DE CONSUMO. INCIDÊNCIA.

As cooperativas de consumo sujeitam-se às mesmas normas das demais pessoas jurídicas, no que concerne à incidência das contribuições para o Pis e da Cofins, desde de março de 1998.

COFINS. ATO COOPERATIVO. IMUNIDADE.

O art. 146, inc.III, "c" da CR/1988 pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo, ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante ao ato cooperativo imunidade ou não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

COFINS. ATO COOPERATIVO. LEI Nº 5.764/1971. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e seu art. 79 apenas define o que é o ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação.

COFINS. COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS VENDAS DE PRODUTOS AOS ASSOCIADOS.

Para as cooperativas de produção agropecuária admite-se a exclusão, nas bases de cálculo do Pis e da Cofins, das receitas de vendas de bens e mercadorias a associados, desde que tais produtos estejam diretamente vinculados à atividade econômica por eles exercida e que seja objeto da cooperativa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007 PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CRÉDITO. RESSARCIMENTO.

**ÔNUS DA PROVA.**

Em se tratando de controvérsia originada de pedido de ressarcimento de saldos credores da Contribuição ao PIS, compete ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à existência e à dimensão do direito alegado.

**PIS . NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL/FISCAL. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA DE RESPALDO. IMPRESCINDIBILIDADE.**

A mera apresentação da escrituração contábil/fiscal, desacompanhada dos documentos comprobatórios que deram suporte aos lançamentos, não legitima, per si, eventuais créditos das contribuições para o Pis e da Cofins, postulados pelos contribuintes.

**PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. VENDAS COM SUSPENSÃO.**

A suspensão da incidência do Pis e da Cofins somente ocorre nas vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real e atendidos os demais requisitos legais.

**PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. COOPERATIVA DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. VEDAÇÃO.**

Para fins de apuração do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados e o beneficiamento dessa produção é considerada cooperativa de produção agropecuária, sendo-lhe vedado apurar o referido crédito.

**PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DESPESAS DE MANUTENÇÃO E REFORMA DE IMÓVEIS PRÓPRIOS E DE TERCEIROS.**

Os dispêndios relativos à manutenção e reforma de imóveis próprios e de terceiros, contabilizados como custo ou despesa no resultado do exercício, não são passíveis de gerar créditos do Pis e da Cofins, por não se caracterizarem como insumos.

**PIS. COOPERATIVA DE CONSUMO. INCIDÊNCIA.**

As cooperativas de consumo sujeitam-se às mesmas normas das demais pessoas jurídicas, no que concerne à incidência das contribuições para o Pis e da Cofins, desde de março de 1998.

**PIS. ATO COOPERATIVO. IMUNIDADE.**

O art. 146, inc.III, "c" da CR/1988 pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo, ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante ao ato cooperativo imunidade ou não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

**PIS. ATO COOPERATIVO. LEI Nº 5.764/1971. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.**

A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e seu art. 79 apenas define o que é o ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação.

PIS. COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DAS VENDAS DE PRODUTOS AOS ASSOCIADOS.

Para as cooperativas de produção agropecuária admite-se a exclusão, nas bases de cálculo do Pis e da Cofins, das receitas de vendas de bens e mercadorias a associados, desde que tais produtos estejam diretamente vinculados à atividade econômica por eles exercida e que seja objeto da cooperativa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2007 JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

À autoridade julgadora administrativa não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia de preceitos normativos considerados pelo sujeito passivo, mesmo que indiretamente, inconstitucionais e/ou ilegais.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente intimada, a contribuinte interpôs recurso voluntário reiterando basicamente as alegações apresentadas em sua Impugnação.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, trata-se de Auto de Infração lavrado para a cobrança das contribuições ao PIS e à Cofins, tendo remanescido a controvérsia sobre os seguintes pontos:

- (i) Das exclusões da base de cálculo permitidas às sociedades cooperativas;
- (ii) Das glosas de créditos presumidos
- (iii) Das glosas de despesas operacionais
- (iv) Da glosa de créditos mercadorias sujeitas a alíquota zero

É o que se passa a analisar.

### **1. Das exclusões da base de cálculo permitidas às sociedades cooperativas**

Quanto a este ponto, a DRJ acolheu parcialmente o entendimento da contribuinte, restabelecendo os valores vinculados às receitas da LOJA INSUMOS, referentes ao período de agosto de 2006 a dezembro de 2007, por configurarem operações diretamente relacionadas às

atividades produtivas dos cooperados. Manteve-se, contudo, a tributação das receitas oriundas da atividade supermercadista, por se tratar de atos não cooperativos.

A Recorrente sustenta que nenhuma das atividades realizadas pela Cooperativa deveria gerar tributação, sob o argumento de que as operações praticadas entre a cooperativa e seus associados não configuram negócios mercantis, constituindo atos cooperativos típicos, insuscetíveis de incidência de PIS e Cofins. Afirma, ainda, que tais atos, por não implicarem operação de mercado, não gerariam receita tributável, nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/1971.

Contudo, como corretamente assentado pela DRJ, as receitas decorrentes da atividade de supermercado sujeitam-se à incidência das contribuições, por força do art. 69 da Lei nº 9.532/1997, que determina que as cooperativas de consumo se submetem às mesmas normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Esse entendimento harmoniza-se com a distinção legal entre: (i) atos cooperativos típicos, praticados exclusivamente entre cooperativa e associados para a consecução dos objetivos sociais; e (ii) atos não cooperativos, assim compreendidos aqueles realizados com terceiros ou em ambiente de mercado, estranhos à finalidade institucional.

Nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/1971, somente os atos cooperativos típicos não constituem operações de mercado. A jurisprudência do STJ, em sede de recurso repetitivo (REsp 1.141.667/RS e REsp 1.164.716/MG), firmou entendimento no sentido de que não incidem PIS e Cofins sobre atos cooperativos típicos, pois tais atos não geram receita ou lucro tributável. De outro lado, o STF, em repercussão geral (RE 599.362/RJ e RE 598.085/RJ), assentou que as receitas decorrentes de relações mantidas pela cooperativa com terceiros não associados constituem faturamento tributável, submetido à incidência das contribuições.

No caso concreto, as vendas realizadas pelo SUPERMERCADO configuram operações típicas de mercado, desvinculadas dos objetivos sociais da cooperativa, não se enquadrando, portanto, no conceito de atos cooperativos típicos. Consequentemente, tais receitas sujeitam-se à incidência do PIS e da Cofins. Por sua vez, as receitas da LOJA INSUMOS correspondem à comercialização de produtos diretamente relacionados às atividades agropecuárias desenvolvidas pelos cooperados, enquadrando-se como atos cooperativos típicos, razão pela qual podem ser excluídas das bases de cálculo, desde que devidamente segregadas na escrituração.

Ressalte-se que, no recurso voluntário, a contribuinte não enfrenta especificamente a conclusão da DRJ quanto à natureza não cooperativa das operações do SUPERMERCADO, limitando-se a reiterar, de forma genérica, que atos cooperativos não se sujeitam à incidência das contribuições. Ausente impugnação específica, permanecem hígidos os fundamentos lavrados em primeira instância, inclusive quanto à segregação entre atos cooperativos e não cooperativos realizada pela fiscalização.

Dessa forma, conforme corretamente decidido pela DRJ, somente podem ser excluídas da base de cálculo as receitas decorrentes de operações diretamente vinculadas às atividades exercidas pelos cooperados e ao objeto social da cooperativa, hipótese que não

abrange as operações do SUPERMERCADO, as quais constituem atos não cooperativos e atraem a incidência do PIS e da Cofins.

Diante do exposto, mantém-se integralmente a decisão de piso quanto a este ponto.

## 2. Das glosas de créditos presumidos

A Recorrente afirma fazer jus ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, sustentando que, ao adquirir café em coco (código 09.01 da NCM), realiza sobre o produto o conjunto de atividades descritas no § 6º do referido artigo — padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou, alternativamente, separar os grãos por densidade. Defende que tais atividades configurariam “produção” para fins legais, habilitando-a ao aproveitamento do crédito presumido calculado sobre aquisições de pessoas físicas ou cooperados pessoa física.

A DRJ, por sua vez, manteve a glosa dos créditos por ausência de comprovação do efetivo exercício das atividades descritas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Conforme consignado, a Recorrente não apresentou documentos contemporâneos aos fatos capazes de demonstrar que o café comercializado resultava da efetiva execução cumulativa das operações legalmente exigidas — em especial, a mistura de lotes (blend).

Com razão à DRJ.

Em matéria de creditamento, conforme dispõe o art. 373, I, do CPC, recai sobre o contribuinte o ônus de comprovar o seu direito. Tratando-se especificamente de crédito presumido, deve ser demonstrado de maneira plena, idônea e contemporânea, o atendimento dos requisitos legais que condicionam sua fruição.

À luz dessas premissas, para que o crédito do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 seja legitimamente aproveitado, impõe-se que o contribuinte demonstre documentalmente, e de modo verificável, o exercício **cumulativo** das atividades previstas no § 6º do mesmo artigo.

No caso concreto, a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus probatório. Os documentos apresentados consistem, em grande parte, de registros internos elaborados somente após a emissão do Termo de Intimação Fiscal nº 05, não possuindo correspondência com documentos contemporâneos aos fatos geradores. A própria Recorrente reconhece que, à época dos eventos fiscalizados, não emitia documentos formais relativos à composição dos lotes de venda. Ademais, as notas fiscais emitidas fazem referência apenas a “café beneficiado”, expressão genérica que não comprova, por si só, a realização das etapas de blend ou das demais operações cumulativas exigidas em lei. É sabido que o simples beneficiamento não se confunde com o exercício articulado das etapas de padronização, preparação e mistura que caracterizam a “produção” para fins do crédito presumido.

Novamente, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente limita-se a reiterar que realiza todas as operações previstas no § 6º do art. 8º, argumentando que toda venda de café

passaria obrigatoriamente por tais etapas. Isto é, não apresenta qualquer prova tecnicamente idônea capaz de infirmar os fundamentos da decisão de piso, permanecendo sua argumentação dissociada da exigência legal de comprovação objetiva e documental do processo produtivo declarado.

Diante da ausência de prova robusta, idônea e contemporânea, correta a conclusão de que a Recorrente não demonstrou comercializar café padronizado, preparado e misturado, mas apenas café beneficiado, não preenchendo, assim, os requisitos essenciais para o gozo do crédito presumido.

De forma subsidiária, a Recorrente sustenta que, caso não se reconheça o enquadramento de sua atividade como operação de *blend*, as vendas realizadas deveriam ser consideradas com suspensão da incidência das contribuições, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

Também quanto a esse ponto, entendo que assiste razão à DRJ.

Conforme corretamente consignado na decisão recorrida, a ausência de comprovação do efetivo exercício das atividades previstas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, relativamente ao café em coco adquirido pela impugnante, não autoriza, por si só, a aplicação automática da suspensão das contribuições sobre as vendas do café beneficiado.

Isso porque a própria legislação infralegal, qual seja, a Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, em seu art. 4º, dispõe que a suspensão da exigibilidade somente se aplica quando o adquirente dos produtos: (a) apurar o imposto de renda com base no lucro real; (b) exercer atividade agroindustrial; e (c) utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º do mesmo normativo.

No caso concreto, além de não impugnar especificamente tais requisitos, a Recorrente deixou de demonstrar o efetivo cumprimento das condições exigidas pela legislação.

Assim, diante da ausência de comprovação do atendimento aos requisitos legais e regulamentares indispensáveis à fruição do regime suspensivo, não há como reconhecer a suspensão da incidência do PIS e da Cofins sobre as operações controvertidas, razão pela qual o pedido subsidiário deve ser rejeitado.

### **3. Das glosas de despesas operacionais**

No tocante às glosas de créditos decorrentes de despesas operacionais — energia elétrica, aluguéis, fretes, carretos e manutenção de máquinas, equipamentos e demais estruturas — cumpre registrar que a decisão recorrida adotou, de forma adequada, o entendimento consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170/PR e pelo Parecer COSIT nº 05/2018. De acordo com tais precedentes, somente se qualificam como insumos, para fins de creditamento de PIS e Cofins, os bens e serviços cuja essencialidade ou relevância os torne indispensáveis ou funcionalmente necessários ao processo produtivo, não bastando a mera vinculação indireta ou acessória à atividade econômica.

A Recorrente sustenta que os créditos foram indevidamente glosados sob alegação genérica de ausência de documentos, afirmando ter entregue toda a escrituração fiscal e contábil em meio digital, com identificação de documentos, datas e fornecedores, além de, posteriormente, fornecer os documentos físicos solicitados. Alega, ainda, que o ônus da prova competiria ao Fisco, que teria presumido irregularidades sem demonstrar a falsidade dos registros contábeis, os quais reputa amparados por presunção legal de veracidade.

Esse raciocínio, entretanto, não prospera.

Como corretamente assentou a DRJ, em matéria de creditamento, o ônus de comprovar o fato constitutivo do direito é integralmente do contribuinte. Tal entendimento decorre do art. 373, I, do CPC (aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal) e do art. 170 do CTN, que condiciona a compensação à existência de crédito líquido e certo, devidamente demonstrado e quantificável.

Conforme destacado pela decisão recorrida, parte das glosas sequer foi impugnada de forma específica pela Recorrente, o que atraiu a preclusão; outras foram combatidas apenas genericamente, sem qualquer esforço probatório destinado a demonstrar sua essencialidade e relevância para o processo produtivo.

Embora a Recorrente tenha discorrido extensamente sobre o conceito de insumo, não estabeleceu relação concreta entre os bens e serviços adquiridos — materiais de manutenção predial, peças automotivas, materiais de construção, itens de reparo e conservação, fretes, entre outros — e os critérios de essencialidade ou relevância que condicionam o creditamento, à luz da jurisprudência vinculante do STJ.

Diante desse quadro, e considerando que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de demonstrar, de forma adequada e documentalmente comprovada, a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, impõe-se manter integralmente a decisão de primeira instância.

#### **4. Da glosa de créditos mercadorias sujeitas a alíquota zero**

Em que pese a Recorrente alegar, de forma genérica, que os produtos do Anexo XI teriam sido tributados normalmente nas saídas — razão pela qual pleiteia, alternativamente, o reconhecimento de créditos ou a exclusão das correspondentes receitas das bases de cálculo — tal premissa não encontra amparo fático.

Conforme corretamente registrado pela DRJ, a análise dos demonstrativos mensais de vendas apresentados pela própria Recorrente revelou que as operações de revenda desses produtos foram regularmente classificadas como “Vendas de Mercadorias – Alíquota 0%”, com estrita observância dos marcos temporais de redução de alíquota estabelecidos pela legislação. Ou seja, as receitas decorrentes dessas operações não foram incluídas na base de cálculo do PIS e da Cofins, ao contrário do que afirma a Recorrente.

Diante desse cenário, não há falar em recolhimento indevido, muito menos em direito a crédito ou necessidade de exclusão de receitas. Inexistindo tributação na saída, inexistente valor a ser apurado ou restituído.

Assim, tal como bem concluiu a DRJ, o pedido deve ser integralmente rejeitado.

#### **5. Dispositivo**

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara**