



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10183.901001/2013-59</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3002-003.988 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AGROPECUARIA MAGGI LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

PIS/Pasep E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CRÉDITO. SÚMULA CARF Nº 188.

Os CTCs glosados não correspondem a aquisições de mercadorias, mas a serviços de transporte regularmente tributados pelo PIS e pela Cofins. O § 2º, II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 veda créditos apenas quando o bem ou serviço não sofre a incidência das contribuições, o que não abrange o frete autônomo. Aplicação da Súmula CARF nº 188.

Caso concreto, em que não restou comprovada a tributação dos referidos serviços.

PIS/PASEP E COFINS. CRÉDITOS SOBRE DEPRECIÇÃO DE ATIVOS. ART. 3º, VI, LEIS Nº 10.637/2002 E Nº 10.833/2003. NECESSIDADE DE VINCULAÇÃO À PRODUÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O creditamento relativo à depreciação de bens do ativo imobilizado exige comprovação de sua utilização na produção de bens destinados à venda. Ausente documentação apta a demonstrar o vínculo produtivo ou critérios de segregação entre atividades produtivas e administrativas, mantém-se a glosa.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Carsola Mascarenhas, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

## RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

1. Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela interessada epigrafada contra a decisão que não homologou a DCOMP nº 39824.09424.030610.1.3.08-9989, cuja origem é o Pedido de Ressarcimento (PER) nº 38638.23540.240510.1.1.08-9799, relativo ao saldo credor do PIS não-cumulativo — exportação, apurado no 1º trimestre de 2009, transmitido em 24/05/2010, ora indeferido. O valor pleiteado no PER foi de R\$ 70.296,85.
2. Consta às fls. 11/35 o Relatório Fiscal, parte integrante do Despacho Decisório (fl. 09), no qual a autoridade tributária da Delegacia da Receita Federal em Cuiabá/MT explicita o procedimento fiscal destinado à análise dos PER/DCOMP referentes aos períodos do 1º ao 4º trim/2009, sendo o presente processo administrativo direcionado ao 1º trim/2009.
3. O Auditor-Fiscal registra que a contribuinte exerce atividades de produção e exportação, produzindo soja em grãos e realizando exportações diretas e indiretas, estas últimas, majoritariamente (77%), por intermédio da Amaggi Exp. Imp. Ltda., integrante do mesmo grupo econômico.
4. Ademais, a contribuinte atua como comercial exportadora, adquirindo soja/milho para comercialização no mercado interno e, em seguida, destinando-os à exportação direta (exportação de terceiros).

5. Com base nas informações técnicas e fiscais, a autoridade procedeu à glosa de créditos contabilizados pelo contribuinte sobre: (i) adubos/fertilizantes sujeitos à alíquota zero; (ii) depreciação de bens do ativo imobilizado; e (iii) sobra de estoque.

6. No procedimento de ofício, também foram reclassificadas receitas que o recorrente havia tratado como sujeitas à suspensão ou à alíquota zero, tendo essas receitas sido qualificadas como tributáveis por PIS/COFINS, com o consequente recálculo dos valores passíveis de ressarcimento.

7. Conforme o Relatório Fiscal, os efeitos relevantes sobre o PER do 1º trim/2009 decorreram exclusivamente da reclassificação do faturamento submetido à suspensão e das glosas relativas à depreciação e às aquisições de adubos/fertilizantes. Passo a detalhar os pontos apurados no procedimento administrativo nestes temas.

#### Receitas indevidamente submetidas à suspensão do PIS/COFINS

8. O Auditor-Fiscal apurou que o recorrente faturou R\$ 5.561.890,14 em vendas de milho em grãos para a Amaggi Exp. Imp. Ltda. (R\$ 1.325.115,75 nos meses 01/2009 e 02/2009; R\$ 4.236.774,39 em 03/2009). Vendeu também à Perdigão e Sadia o montante de R\$ 2.499.585,95.

9. A autoridade entendeu que o faturamento destinado à Amaggi Exp. Imp. Ltda. não atende ao requisito legal para usufruto da suspensão (art. 9º da Lei 10.925/2004), pois as operações foram destinadas à exportação, não caracterizando, na análise fiscal, a entrega a pessoa jurídica que utilize o bem como insumo na produção de mercadorias destinadas ao consumo humano/animal, requisito do art. 8º da Lei 10.925/2004.

10. Assim, concluiu-se que tais operações não conferem direito à suspensão do PIS/COFINS, por não se enquadrarem nas hipóteses previstas no art. 9º da Lei 10.925/2004, nos termos explicitados no Relatório Fiscal.

11. Para recomposições do PER, foi aplicada a alíquota de 1,65% (PIS), nos termos do art. 2º da Lei 10.833/2003, sobre os valores das vendas em questão, com o respectivo recálculo do montante devido.

12. Ademais, foram revertidos estornos de créditos anteriormente realizados pelo contribuinte que haviam se fundamentado no §4º, art. 8º, da Lei 10.925/2004 (vedação ao aproveitamento de crédito nas receitas com suspensão), uma vez que tais receitas deixaram de estar sujeitas à suspensão.

13. Em consequência, foi apurada a redução de R\$ 77.156,19 a ser deduzida do PER, em razão da reclassificação do faturamento.

#### Glosas relativas a adubos/fertilizantes

14. A fiscalização concluiu que o contribuinte aproveitou créditos sobre fosfato monoamônico (adubo/fertilizante) na qualidade de insumo, contrariando o

disposto no inc. II, §2º, art. 3º da Lei 10.833/2003, que veda crédito sobre bens não sujeitos ao pagamento da contribuição.

15. Segundo a autoridade, tais produtos estão sujeitos à alíquota zero nos termos do art. 1º, inc. I, da Lei 10.925/2004, razão pela qual os créditos foram considerados indevidos, resultando em glosa de R\$ 2.332,01 do PER.

Glosas relativas à depreciação do ativo imobilizado

16. A autoridade fundamentou-se nas disposições que admitem crédito de PIS/COFINS relativamente às máquinas, equipamentos e demais bens do ativo imobilizado quando aplicados diretamente na produção de bens destinados à venda (incisos II, VI e VII do art. 3º da Lei 10.833/2003, e art. 8º da IN SRF nº 404/2004).

17. Sustentou-se que bens de utilização indireta, ainda que necessários ao desempenho da atividade e representem custo de produção, não dão direito ao crédito, excetuando-se as hipóteses em que o desgaste/doença/perda física ou química do bem decorra de ação direta sobre o produto — caso em que a depreciação poderia ser objeto de crédito.

18. A partir dos arquivos apresentados, a fiscalização classificou itens em Máquinas e Equipamentos/Armazém, Máquinas e Equipamentos Elétricos e Veículos/Transporte Interno, espécies que, na visão da autoridade, não se aplicariam diretamente à produção dos bens destinados à venda.

19. Em função dessa classificação, foram efetuadas glosas referentes à depreciação no montante de R\$ 2.165,31.

Impacto e compensação entre trimestres

20. O Relatório Fiscal informa que a redução total do ressarcimento de PIS não-cumulativo — exportação do 1º trim/2009 foi de R\$ 81.653,51, superior ao valor requerido (R\$ 70.296,85). A diferença apurada (R\$ 11.356,66) foi transferida para o trimestre subsequente, sendo deduzida do ressarcimento do 2º trim/2009.

Da manifestação de inconformidade

21. Cientificado da decisão denegatória em 15/04/2014 (fl. 33), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 14/05/2014 (fls. 34/67), aduzindo, em síntese:

21.1. Que exerce atividade agropecuária sujeita à apuração do PIS/COFINS pela sistemática não-cumulativa;

21.2. Defesa de interpretação sistemática das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (citando o REsp 1.215.773/RS), de modo a reconhecer créditos apurados sobre custos e despesas necessários à obtenção das receitas;

21.3. Que receitas de exportação são desoneradas de PIS/COFINS, e que as leis citadas permitem a manutenção e o ressarcimento dos créditos vinculados às exportações;

21.4. Que o conceito de insumo e de produção para fins de PIS/COFINS é mais amplo que o adotado para IPI, abrangendo despesas necessárias à obtenção da receita;

21.5. Estrutura de defesa distribuída nos temas abaixo, conforme exposto no recurso: vendas com suspensão, fretes sobre aquisição de insumos e créditos de depreciação.

Das vendas com suspensão do PIS/COFINS

22. O recorrente sustenta que o agente fiscal supôs a destinação à exportação com base nas razões sociais das empresas adquirentes, sem diligências comprobatórias junto às adquirentes (Amaggi Exp. Imp. Ltda., Perdigão, Sadia), de modo que não haveria prova suficiente de que as mercadorias foram, de fato, destinadas à exportação.

23. Afirma que as vendas foram realizadas com CFOP 5.101 (Venda de produção do estabelecimento), o que permitiria destinação posterior tanto ao mercado interno quanto ao externo, defendendo que apenas ato formalizado com CFOP 5.501 (Remessa com fim específico de exportação) demonstraria a intenção prévia de exportação.

24. Sustenta, ainda, que mesmo que a mercadoria tenha sido exportada, os grãos usualmente passam por tratamento/beneficiamento para satisfazer normas do Ministério da Agricultura, o que indicaria atividade produtiva por parte do adquirente. Cita precedentes (apelação cível 7ª Turma TRF-1) que reconheceram capacidade produtiva da Amaggi Exp. Imp. Ltda.

25. Defende, portanto, que preenche os requisitos do art. 9º da Lei 10.925/2004: (i) é pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária; (ii) comercializou insumos relacionáveis ao art. 8º; (iii) o adquirente (Amaggi) é pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real, porquanto a norma condiciona a suspensão a adquirente tributada dessa forma. Requer, assim, a manutenção da suspensão e o restabelecimento dos créditos deduzidos indevidamente.

Das despesas com fretes sobre compras de insumos (adubos/fertilizantes)

26. O recorrente reconhece que os adubos/fertilizantes sujeitos à alíquota zero não geram crédito, mas afirma que os documentos apontados no Anexo I do Relatório Fiscal correspondem, na verdade, a CTCs — fretes relativos ao transporte desses insumos — e não às notas fiscais de aquisição dos próprios insumos.

27. Sustenta que o frete, quando onerado ao adquirente, integra o custo da mercadoria e que o serviço de transporte foi tributado por PIS/COFINS na etapa anterior, autorizando o aproveitamento do crédito com base no princípio da não-cumulatividade (incisos II e IX do art. 3º da Lei 10.833/2003), apoiando-se em jurisprudência do STJ (REsp 1.215.773/RS). Requer, por isso, a improcedência da glosa relativa a tais fretes.

#### Dos créditos relativos à depreciação

28. O recorrente alega que os incisos VI e VII do art. 3º e o inciso III, §1º, do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 garantem o direito ao crédito de depreciação das máquinas, equipamentos e demais bens imobilizados, por serem essenciais ao processo produtivo — incluindo beneficiamento, secagem, armazenagem e transporte dos grãos — e, portanto, devem ser mantidos.

29. Detalha as etapas do processo produtivo e a indispensabilidade dos bens enquadrados nos grupos apontados pela autoridade fiscal (Máquinas/Armazém; Equipamentos Elétricos; Veículos/Transporte Interno; Ferramentas), afirmando que tais bens são aplicados direta ou indiretamente, mas de modo essencial ao desempenho das atividades produtivas.

Do estorno de créditos vinculados a vendas com suspensão e da incidência da SELIC

30. O recorrente argumenta que, com a edição da Lei 11.033/2004 (art. 17), restou revogada a vedação constante no §4º do art. 8º da Lei 10.925/2004, permitindo a manutenção dos créditos vinculados a operações com suspensão/isenção/alíquota zero/ não incidência, o que foi posteriormente reforçado pelo art. 16 da Lei 11.116/2005 (possibilidade de requerer ressarcimento do saldo credor formado).

31. Invoca a Solução de Consulta 77/2005 (limitação temporal) e sustenta que a IN SRF nº 660/2006 inovou indevidamente, impedindo o aproveitamento de créditos nessas hipóteses, razão pela qual pede revisão de ofício para reintegração dos estornos ao saldo credor. Cita também jurisprudência (REsp 933.164/STJ) sobre os limites das instruções normativas.

32. Quanto à correção, pleiteia a incidência da taxa SELIC sobre os créditos não aproveitados em época oportuna em razão de atuação do Fisco, distinguindo créditos escriturais, créditos pagos em atraso e créditos cujo aproveitamento foi obstado por ato/falha da Administração, citando precedentes do TRF4 que admitem a correção quando o aproveitamento foi obstado por atos infralegais ou interpretações da Fazenda.

#### Pedidos formulados

33. Em síntese, requer:

33.1. Manutenção da suspensão do PIS/COFINS sobre as vendas de milho ao Amaggi Exp. Imp. Ltda. e restabelecimento dos créditos deduzidos indevidamente;

33.2. Improcedência das glosas relativas às aquisições registradas como adubos/fertilizantes (por serem, na verdade, fretes tributados);

33.3. Manutenção integral dos créditos decorrentes da depreciação dos bens do ativo imobilizado;

33.4. Revisão de ofício dos procedimentos para reintegração dos estornos ao saldo credor, assegurando a manutenção dos créditos vinculados a receitas com suspensão;

33.5. Correção e ressarcimento dos créditos pleiteados com incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração;

33.6. Ressarcimento e homologação das compensações efetuadas;

33.7. Determinação da imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado, com fundamento no art. 151 do CTN.

34. É o relatório.

## VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

### I- Tempestividade

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

A contribuinte, empresa do setor agropecuário sujeita à sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins, acumulou créditos vinculados às receitas de exportação e apresentou pedido de ressarcimento via PER/DCOMP, além de realizar compensações com os valores apurados. Após análise, a Receita Federal indeferiu a maior parte dos créditos e não homologou parte das compensações.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, posteriormente rejeitada pela DRJ. Inconformada, interpõe o presente Recurso Voluntário buscando a revisão da decisão, por entender equivocada a interpretação da fiscalização quanto ao seu direito creditório.

### II- Da decisão

#### II. 1- Das vendas efetuadas com suspensão do PIS/Cofins

A Recorrente pretende ver reconhecida a legitimidade da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas vendas de milho realizadas à empresa Amaggi Exportação e Importação Ltda., bem como restabelecidos os créditos que teriam sido utilizados para compensação dos supostos débitos decorrentes da tributação dessas operações.

Após análise detida dos autos, verifica-se que o pedido não merece prosperar.

Conforme apurado no procedimento fiscal, a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 exige a demonstração, pelo contribuinte vendedor, de que estão presentes os requisitos legais e regulamentares, inclusive aqueles definidos pela IN RFB nº 660/2006, especialmente quanto à natureza da operação, ao enquadramento da mercadoria, e à condição do adquirente.

No caso concreto, a Contribuinte limitou-se a afirmar que as operações se enquadram na regra de suspensão, alegando que eventuais conclusões da fiscalização decorreriam de “meras suposições”. Entretanto, não trouxe aos autos qualquer comprovação apta a demonstrar que as operações realizadas com a Amaggi Exportação e Importação Ltda. atenderam integralmente aos requisitos legais, tampouco apresentou elementos mínimos que infirmassem as constatações da fiscalização quanto à ausência de enquadramento.

Ao contrário, os documentos juntados pela fiscalização (notas fiscais, quadro analítico e confrontações constantes do Relatório Fiscal) apontam inconsistências significativas que impedem o reconhecimento automático da suspensão. Caberia à Recorrente, ao contestar tais conclusões, apresentar prova documental idônea, demonstrando:

- o enquadramento exato das mercadorias comercializadas;
- o atendimento das condições subjetivas e objetivas previstas no art. 9º da Lei nº 10.925/2004;
- a compatibilidade das operações com a hipótese legal de suspensão;
- e que os créditos utilizados na apuração do ressarcimento não derivaram de operações indevidamente consideradas como tributadas.

Nada disso, entretanto, foi comprovado pela Recorrente.

Note-se que não compete ao julgador administrativo presumir o correto enquadramento da operação, sobretudo quando há indícios relevantes apontados pela fiscalização e ausência de documentação hábil por parte do contribuinte. Em matéria de ressarcimento e crédito presumido, incumbe ao sujeito passivo o ônus de demonstrar o preenchimento das condições legais (art. 74, § 3º, da Lei nº 9.430/1996 e art. 16 do Decreto nº 70.235/72).

Assim, diante da falta de comprovação mínima, e considerando que a suspensão constitui exceção à regra geral de incidência — devendo ser interpretada e aplicada restritivamente, não há como acolher o pleito recursal.

## **II. 2- Das vendas com fretes sobre compras de insumos adubos/Fertilizantes**

A decisão recorrida glosou créditos de PIS e Cofins sob o argumento de que a Recorrente teria se creditado indevidamente de aquisições de adubos e fertilizantes sujeitos à alíquota zero, à luz do art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003. Contudo, verifica-se que os documentos listados no Anexo 01 do Relatório Fiscal não correspondem a notas fiscais de

aquisição de insumos, mas sim a CTCs relativos a serviços de transporte contratados para o deslocamento desses insumos até o estabelecimento da Recorrente. Assim, a premissa da fiscalização — de que se trataria de aquisição de mercadorias tributadas à alíquota zero — não corresponde à realidade dos autos.

Os serviços de frete são operações autônomas, prestadas por terceiros, e são regularmente tributadas pelo PIS e pela Cofins na receita da transportadora. Ainda que os insumos transportados estejam sujeitos à alíquota zero, o serviço de transporte não o está, razão pela qual gera direito ao crédito na sistemática não cumulativa, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Não há, portanto, amparo legal para estender ao frete a mesma vedação de creditamento aplicável à mercadoria desonerada, pois o § 2º, II, do art. 3º veda o crédito apenas sobre bens e serviços não sujeitos à contribuição, o que evidentemente não é o caso dos serviços de transporte aqui analisados.

A jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de reconhecer o direito ao crédito de PIS e Cofins sobre fretes utilizados no transporte de insumos sujeitos à alíquota zero. O entendimento encontra-se, inclusive, consolidado na Súmula CARF nº 188, que dispõe:

“É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.” Tal verbete reflete exatamente a situação dos autos, nos quais o frete é registrado de forma autônoma por meio de CTCs e foi efetivamente onerado pelas contribuições na etapa anterior.

Também a jurisprudência do STJ, notadamente no REsp 1.215.773/RS, reforça que a interpretação do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 deve ser sistemática, de modo a assegurar o funcionamento adequado da não cumulatividade e impedir que a tributação anterior seja ignorada. A negativa do crédito, nas circunstâncias dos autos, implicaria justamente o efeito indesejado de cumulatividade, contrariando a estrutura legal da contribuição.

Contudo, no caso concreto não há apresentação de documentos que comprovem que tais atividades se relacionam a atividade e que foram sujeitos à tributação, como os conhecimentos de transporte eletrônico. Inclusive, trata-se de ponto expresso indicado como razão de decidir no acórdão recorrido e não enfrentado pela Recorrente em seu Recurso Voluntário.

Assim, embora na teoria tais créditos pudessem ser aproveitados, caberia ao contribuinte sua comprovação, ônus do qual não se desincumbiu, razão pela qual mantenho a decisão recorrida.

### **II. 3- Dos débitos sobre encargos de depreciação**

A decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que manteve a glosa dos créditos de PIS e COFINS decorrentes da depreciação de bens do ativo imobilizado, por entender não comprovado o vínculo de tais bens com a atividade de produção de bens destinados à venda.

O recorrente sustenta, em síntese, que os bens glosados — máquinas, equipamentos elétricos, veículos e ferramentas — são essenciais ao desempenho de suas atividades, de modo que, à luz do disposto no art. 3º, incisos VI e VII, e §1º, inciso III, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, teria direito ao creditamento decorrente dos encargos de depreciação.

Alega, ainda, que, diferentemente do entendimento fiscal, o direito ao crédito não estaria restrito aos bens empregados diretamente na linha de produção, devendo ser estendido àqueles que, de forma indireta, contribuem para o processo produtivo.

Consoante dispõe o art. 3º, inciso VI, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, é admitido o desconto de créditos da contribuição com base nos encargos de depreciação de “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços”.

O dispositivo legal é expresso ao condicionar o direito ao crédito à utilização do bem na produção de bens ou serviços, afastando, portanto, a aplicação dos critérios de essencialidade e relevância típicos das hipóteses de creditamento de insumos (inciso II do mesmo artigo).

Essa distinção foi bem observada pela DRJ, que corretamente assentou que o creditamento em debate não se rege pela regra geral dos insumos, mas por uma hipótese específica e restrita da legislação, cuja interpretação não comporta ampliação para abarcar bens de uso administrativo ou meramente auxiliar.

O entendimento adotado pela autoridade julgadora de primeira instância está em consonância com o Parecer Normativo COSIT nº 5/2018 e com a Solução de Consulta COSIT nº 270/2017, de efeito vinculante no âmbito da Receita Federal, que esclarecem:

“Para a modalidade de creditamento a partir dos encargos de depreciação, não é necessário que o ativo seja utilizado diretamente na produção, bastando que contribua com sua consecução. Todavia, bens utilizados em áreas administrativas ou em atividades intermediárias da pessoa jurídica não permitem o crédito, por não serem aplicados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.”

No caso concreto, a autoridade fiscal verificou que os bens relacionados pelo contribuinte — como máquinas e equipamentos elétricos, veículos e ferramentas — são empregados de forma compartilhada entre as atividades de produção, de comercialização e de exportação de terceiros, bem como em áreas administrativas, sendo impossível identificar a parcela efetivamente vinculada à produção de bens destinados à venda.

O recorrente, por sua vez, não apresentou documentação contábil hábil nem critérios de rateio que permitissem segregar os bens produtivos daqueles empregados em atividades não creditáveis.

Em observância ao disposto no art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972, o ônus da prova quanto aos fatos constitutivos do direito alegado é do contribuinte, o qual, no presente caso, não logrou êxito em demonstrar, de forma clara e documental, a utilização produtiva dos bens que geraram os encargos de depreciação glosados.

Dessa forma, conforme bem consignado pela DRJ, a ausência de provas aptas a assegurar a certeza e liquidez do crédito pleiteado impede o reconhecimento do direito ao creditamento pretendido.

#### **II. 4- Do estorno de créditos proporcionalmente as vendas com suspensão de PIS/Cofins**

A recorrente sustenta que, à época, teria seguido orientação da DRF/Cuiabá no sentido de estornar os créditos apurados com base no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, quando vinculados às vendas realizadas com suspensão do PIS e da Cofins. Afirma ter atendido à orientação administrativa e, agora, busca a revisão de ofício desses estornos.

Inicialmente, é necessário assentar que o Processo Administrativo Fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235/1972, não comporta a análise de pretensões dessa natureza. Conforme estabelece o art. 14 do referido diploma, a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa, e o art. 25 atribui às Delegacias da Receita Federal de Julgamento competência para apreciar exclusivamente litígios decorrentes de exigências tributárias regularmente constituídas.

No caso concreto, não há exigência fiscal relacionada ao tema suscitado pela contribuinte. Ao contrário: no próprio procedimento fiscal, os estornos de crédito anteriormente realizados pelo sujeito passivo foram revertidos pela fiscalização, uma vez que restou apurado que o faturamento examinado não estava sujeito à suspensão das contribuições. Não há, portanto, ato administrativo exigente a ser impugnado, nem controvérsia instaurada sobre o ponto.

Cumprir registrar, adicionalmente, que o argumento de que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 teria derogado o § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não procede. A Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro, em seu art. 2º, § 2º, estabelece que a superveniência de norma geral ou especial não revoga a anterior salvo quando expressamente declarado. As hipóteses são distintas: o § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 contém regra específica aplicável às operações de agropecuaristas; o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 cuida da manutenção de créditos em operações com suspensão em caráter geral. Não há incompatibilidade entre os dispositivos capaz de gerar revogação tácita.

Diante desse cenário, e considerando que não existe litígio instaurado sobre a matéria nem competência da DRJ para revisar atos praticados espontaneamente pelo próprio contribuinte, concluo que o pedido não pode ser conhecido.

#### **II. 4.1- Do entendimento da DRJ quanto a retificação de ofício em relação ao estorno de créditos proporcionalmente às vendas com suspensão de PIS e Cofins**

A DRJ corretamente consignou que a revisão pretendida — consistente na recomposição de saldos, alteração de estornos e retificação de demonstrativos — não se enquadra nas hipóteses de retificação compulsória previstas no CTN, que se limitam a erros formais e objetivamente verificáveis.

Nesse sentido, ainda que a Recorrente invoque o princípio da verdade material, é firme a jurisprudência administrativa no sentido de que tal princípio não autoriza a Administração a substituir a iniciativa do contribuinte para alterar declarações, tampouco viabiliza revisão retroativa de critérios contábeis adotados pelo próprio sujeito passivo.

Assim, não assiste razão à contribuinte ao alegar que a autoridade deveria ter promovido a revisão de ofício dos PER/DCOMP, DACON e demais demonstrativos. Inexiste erro material que justificasse a intervenção da Administração para retificar unilateralmente dados declarados.

#### **II. 2.5 – Previsão legal para incidência da Selic.**

Não tendo sido dado provimento ao Recurso, ou qualquer pretensão da interessada, resta prejudicada a questão relativa à incidência da taxa Selic para correção dos créditos.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Neiva Aparecida Baylon**