



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



**Processo nº** 10480.724434/2012-49  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-012.188 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de novembro de 2022  
**Recorrente** CAMARAVE EMPREENDIMENTOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO QUINQUENAL. INOCORRÊNCIA.

A homologação tácita de Dcomp somente ocorre depois de decorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data de transmissão da respectiva declaração, sem que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) tenha se manifestado sobre ela.

PER/DCOMP. CRÉDITO. NATUREZA. ORIGEM. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste amparo legal para se alterar a natureza e origem do crédito financeiro (ressarcimento) declarado/compensado na Dcomp depois de o contribuinte ter sido intimado do despacho decisório que não homologou a compensação.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

PÓS-LARVAS DE CAMARÃO. CUSTO. CRÉDITO. ALÍQUOTAS CHEIAS (1,65%/7,60%). IMPOSSIBILIDADE.

Os insumos adquiridos com suspensão das contribuições não geram créditos descontados, às alíquotas cheias (1,65%/7,60%), nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, mas sim créditos presumidos da agroindústria, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, já reconhecidos ao contribuinte pela Autoridade Administrativa.

IMOBILIZADO. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste amparo legal para descontar créditos da contribuição sobre o custo de aquisição de máquinas e equipamentos integrantes do ativo imobilizado, utilizados na produção de bens destinados à venda.

O valor dos créditos deve ser calculado sobre os custos/despesas dos encargos de depreciação dos respectivos bens, incorridos no mês.

BIOFERTILIZANTE. AQUISIÇÃO. PESSOA FÍSICA. CRÉDITO. ALÍQUOTAS CHEIAS (1,65%/7,60%). IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos de pessoa física não dão direito ao desconto de créditos descontados à alíquotas cheias (1,65%/7,60%), mas sim ao crédito presumido da agroindústria para dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

**CALCÁRIO. ADUBOS. FERTILIZANTES. CORRETIVO DE SOLO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Os custos com calcário, adubo, fertilizante e corretivo de solo não dão direito ao desconto de créditos da contribuição pelo fato de que, nas suas aquisições não ter havido pagamento da contribuição, uma vez que suas vendas estão sujeitas à alíquota 0 (zero).

**MÃO-DE-OBRA. INSTALAÇÃO. BOMBAS. COMPRESSORES. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

As despesas com mão-de-obra para instalação de bombas e compressores não se enquadram no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 nem no conceito de insumos dado pelo STJ na decisão do julgamento REsp nº 1.220.171/PR, sob o rito de recursos repetitivos.

**DESPESAS. ALUGUÉIS. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.**

O desconto de créditos sobre as despesas com alugueis de escavadeiras e tratores de esteira utilizados nas atividades da empresa está condicionado à comprovação, mediante documentos fiscal (Nota Fiscal) e contábil (Diário/Razão), de sua efetiva realização.

**PARTES. PEÇAS. CRÉDITO. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.**

O desconto de créditos sobre as despesas com aquisição de partes e peças está condicionado à comprovação de que foram empregadas na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados na produção dos bens destinados a venda.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para reconhecer o direito de o contribuinte descontar crédito presumido da agroindústria sobre as aquisições de biofertilizante para dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-012.187, de 23 de novembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10480.724432/2012-50, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Júnior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia Souza de Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Marco Antônio Marinho Nunes (Presidente substituto).

Fl. 3 do Acórdão n.º 3301-012.188 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10480.724434/2012-49

## 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 n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Salvador/BA que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento (PER) do saldo credor referente a Cofins não-cumulativo – Exportação, 1º trimestre de 2006, apresentado no PER/DCOMP n.º 20962.59199.040808.1.1.09-6301 e homologou parcialmente as compensações, objeto deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife/PE deferiu em parte o PER e homologou parcialmente as Dcomp, sob o fundamento de que o valor do ressarcimento deferido foi insuficiente para a homologação integral, conforme Termo de Informação Fiscal e Despacho Decisório.

Inconformada com a decisão da DRF, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, requerendo a homologação integral das Dcomp, alegando, em síntese: I) em preliminar, a homologação tácita do PER; e, II) no mérito, que faz jus aos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridos com: a) aquisição de pós-larvas de camarão; b) imobilizado; c) biofertilizante adquirido de pessoa física; d) calcário, adubo e fertilizante; dicloroisocianúrico de sódio (tratamento de água); e) gasolina e demais combustíveis; f) serviços de assistência técnica, análise físico-química e monitoramento; g) serviços de mão-de-obra; e, h) análise de solo.

Analisada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a procedente em parte, conforme Acórdão n.º 15-47.123, rejeitando a homologação tácita do PER, o pedido de perícia e a juntada posterior de documentos e, no mérito, reconheceu o direito de a recorrente descontar créditos sobre os custos/despesas com: a) tratamento de água (dicloroisocianúrico de sódio) e de solo; b) assistência técnica e análise microbiológica; e, c) combustíveis.

Ressaltamos que a decisão recorrida não contém ementa, nos termos da Portaria RFB n.º 2.724, de 27 de setembro de 2017.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, insistindo na homologação integral de todas as Dcomp, alegando:

1) em preliminar: a homologação tácita das Dcomp, sob o argumento de que o marco inicial da contagem do prazo quinquenal iniciou-se em 14/06/2006 e expirou-se em 14/06/2011, nos termos do art. 73, § 2º, da IN RFB n.º 1.717/2017, sendo que o pedido de compensação não foi analisado dentro desse prazo de cinco anos; e,

II) no mérito: por força da decisão do STJ e do disposto no PN Cosit/RFB n.º 5/2018, faz jus ao desconto de créditos sobre os custos/despesas incorridos com:

II.1) aquisição de pós-larvas de camarão: trata-se de insumo indispensável a sua atividade econômica; assim, não se pode limitar a 60% e muito menos glosar 100% do crédito na aquisição de pós-larvas, na medida em que se tornam o próprio camarão, sendo que aquelas que não atingem o ciclo completo são incluídas no mix (plâncton) imprescindível à sua alimentação; caso não seja revertida a glosa (100%), requer o deferimento do crédito presumido da

agroindústria, calculado à alíquota de 60% da alíquota básica (1,65%/7,60%), nos termos do art. 8º, inciso III, da Lei nº 10.925/2004, reduzindo a glosa de 100% da alíquota cheia, para 60%;

II.2) imobilizado: o destilador de água, os baldes, o tanque para transferência de pós-larvas, a balança, os tubos e conexões, os kits para medida, testes e controle da água contribuem para a obtenção da receita; assim, devem ser considerados como insumos do seu processo produtivo (RIR/18, art. 302); caso seja mantida a glosa, requer o provimento do recurso para determinar que os valores glosados sejam incluídos na conta do ativo imobilizado, gerando créditos sobre os respectivos encargos de depreciação, impactando nos valores cobrados pelo Fisco;

II.3) biofertilizante adquirido de pessoa física: trata-se de produto imprescindível à sua atividade econômica; a limitação ao crédito não passa de artifício para restringir o conceito de insumos para fins de PIS e Cofins; o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 faz menção aos “bens adquiridos ou recebidos de pessoas físicas”; assim, a decisão deve ser reformada, quanto à glosa deste item;

II.4) produtos do capítulo 25 da TIPI (calcário-25182000) e do capítulo 31 (nitrato de cálcio-3102600/fertilizante/corretivo de solo, concinal), alíquota zero: trata-se de insumos do seu processo produtivo e que em face do princípio da não cumulatividade dos tributos dão direito a créditos; o fato de terem sido tributados à alíquota zero não pode vedar o desconto; e

II.5) serviço de mão-de-obra e instalações de bombas e compressores, partes e peças: trata-se de serviços para instalação de bombas e compressores e para operacionalização de escavadeira e trator de esteira alugados, todos necessários à sua atividade econômica; não se pode limitar o direito ao crédito da recorrente nem restringir o conceito de insumo para fins de PIS e Cofins; isto implica violação à legislação vigente, além de exigir tributo indevidamente; uma suposta classificação de insumo indireto não é fator para confirmação ou não do direito ao crédito; também, a glosa dos créditos sobre tais despesas viola o princípio da não cumulatividade dos tributos; trata-se de serviços essenciais à sua atividade econômica.

Em síntese, 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 consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

### D) Preliminar

A recorrente suscitou em preliminar a ocorrência da homologação tácita das Dcomp, nos termos do art. 73, § 2º, da IN RFB nº 1.717/2017.

O instituto da homologação tácita da Declaração de Compensação (Dcomp) está previsto na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que assim dispõe:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...).

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Já a IN RFB nº 1.717, de 17/07/2017, que estabeleceu normas para a restituição, ressarcimento e compensação, citada e invocada pela recorrente, assim dispôs:

Art. 73. O sujeito passivo será cientificado da não homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência do despacho de não homologação.

§ 1º Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvada a apresentação de manifestação de inconformidade prevista no art. 135.

§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

Tanto o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 como o § 2º do art. 73 da IN RFB nº 1.717/2017, transcritos, estabeleceram expressamente o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega/transmissão da Dcomp, para a ocorrência da homologação tácita.

Ressaltamos que, segundo esses dois diplomas legais, apenas as Dcomp estão sujeitas à homologação tácita.

No presente caso, as Dcomp em discussão, discriminadas no Termo de Informação Fiscal às fls. 1694, foram transmitidas entre as datas de 14/04/2008 e 18/08/2008, conforme comprovam as datas informadas.

Assim, para a Dcomp mais antiga, transmitida na data de 14/04/2008, o prazo limite de 5 (cinco) anos de que RFB dispunha para sua homologação expiraria na data de 14/04/2013. Contudo, o contribuinte foi intimado do despacho decisório que não a homologou na data de 02/07/2012, conforme comprova o “AR” da sua remessa postal às fls. 1712, bem antes daquela data limite.

Assim, não há que se falar em homologação tácita das Dcomp.

## II) Mérito.

As questões de mérito abrangem o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: II.1) aquisição de pós larvas de camarão; II.2) imobilizado: II.3) biofertilizante adquirido de pessoa física; II.4) produtos do capítulo 25 da TIPI (calcário-25182000) e do capítulo 31 (nitrato de cálcio-3102600/fertilizante/corretivo de solo, concinal), alíquota zero: e II.5) serviço de mão-de-obra e instalações de bombas e compressores, partes e peças,

As Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 que instituíram o regime não cumulativo para o PIS e a Cofins, respectivamente, vigentes à época dos fatos geradores dos PER/Dcomp em discussão, assim dispunham, quanto ao desconto de créditos:

### -Lei n.º 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei n.º 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...)

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...)

- Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(...)

Posteriormente foi decretada e sancionada a Lei nº 10.925/2004, que assim dispõe sobre a tributação do PIS e da Cofins nas operações com produtos classificados na NCM 03.06 em que estão incluídos os camarões:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o **caput** e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

(...)

Segundo o inciso II do art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, os bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços ou

na fabricação de bens e produtos destinados à venda geram créditos das contribuições.

Já o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, prevê o desconto de crédito presumido do PIS e da Cofins sobre as aquisições de insumos, utilizados na produção de bens de origem animal e vegetal classificados nos códigos da NCM que elenca, adquiridos de pessoas físicas, de cerealistas, de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recurso repetitivo, que devem ser considerados insumos, nos termos do inc. II do art. 3º, citado e transcrito anteriormente, os custos/despesas que direta e/ou indiretamente são essenciais ou relevantes para o desenvolvimento da atividade econômica explorada pelo contribuinte.

**Consoante à decisão do STJ "o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte".**

O contribuinte tem como atividade econômica, dentre outras, a criação de camarões em água salgada e salobra e o comércio atacadista de pescados e frutos do mar.

Em face do entendimento do STJ, no julgamento do REsp nº 1.221.170, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, autorizando seus procuradores à dispensa de contestar e de recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre insumos, nos termos definidos naquele julgamento, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte.

Assim, com fundamento nos dispositivos legais citados e transcritos, na decisão do STJ, na atividade econômica desenvolvida pela recorrente, passemos à análise das matérias expressamente suscitadas no recurso voluntário.

II.1) Aquisição de pós larvas de camarão/descontos de créditos às alíquotas cheias

O desconto de créditos das contribuições sobre insumos, nos termos do inciso II do art. 3º, das Leis n.ºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, está condicionada à incidência de tributação nas aquisições.

No presente caso, conforme demonstrado nos autos e reconhecido pela própria recorrente, às aquisições de pós larvas de camarões foram adquiridas com suspensão das contribuições. Assim, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º das referidas leis, o desconto de créditos, às alíquotas cheias (1,65%/7,60%), sobre tais aquisições está expressamente vedado.

No entanto, a recorrente faz jus ao desconto de créditos presumidos das agroindústria, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, citado e transcrito anteriormente.

Do exame dos autos, mais especificamente do Relatório Fiscal e de seus anexos (fls. 1593) e confirmado na decisão recorrida (fls. 1827/1830), o desconto de créditos presumidos sobre as aquisições de pós larvas foi reconhecido à recorrente.

Assim, não há direito a crédito suplementar nesta fase recursal.

## II.2) imobilizado

Conforme consta do relatório da decisão de primeira instância, a Fiscalização glosou créditos descontados sobre os custos de aquisições de: kits para medida, teste e controle da água, destilador de água, baldes, tanque para transferência de pós larvas, balança e tubos e conexões, sob o fundamento de que o crédito passível de desconto deve ser calculado sobre os encargos de depreciações destes bens e não sobre os custos de aquisição.

No recurso voluntário, a recorrente alegou que se trata de equipamentos necessários ao seu processo produtivo (RIR/18, art. 302) e, caso seja mantida a glosa, requereu o reconhecimento/deferimento dos créditos sobre os encargos de depreciação dos referidos bens.

O art. 3º, inciso VI, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, prevê o desconto de créditos sobre 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. Contudo, conforme consta expressamente do § 1º, inciso III, os créditos devem ser descontados sobre os encargos de depreciação dos respectivos bens, incorridos no mês.

Assim, a glosa dos créditos descontados sobre o custo de aquisição dos bens do ativo imobilizado deve ser mantida.

Quanto ao pedido alternativo, para se reconhecer o direito ao desconto de créditos sobre os encargos de depreciação dos referidos bens e, conseqüentemente, homologar a compensação dos respectivos créditos, inexistente amparo legal para o seu atendimento.

Não há elementos nos autos, documentos fiscais e contábeis, que permitam a apuração do valor dos créditos sobre os encargos de depreciação daqueles bens. Aliás, não é competência deste Relator apurar créditos passíveis de desconto das contribuições em cujo pedido o contribuinte se equivocou, quanto ao fundamento e a motivação dos créditos.

Nos pedidos de restituição, ressarcimento e compensação de crédito financeiro contra a Fazenda Nacional, o ônus de provar a certeza e a liquidez do valor pleiteado é do requerente e não do Fisco.

## II.3) Biofertilizante

No recurso voluntário, a recorrente alega que se trata de insumos imprescindíveis aos processo de produção de camarão.

O contribuinte descontou créditos às alíquotas cheias (1,65%/7,60%) sobre os custos com aquisição de biofertilizantes adquiridos de pessoas físicas.

Além de defender a reversão da glosa efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ, alternativamente, pede o reconhecimento do seu direito ao desconto de crédito presumido da agroindústria sobre tal aquisição.

Do exame dos autos, verificamos que o biofertilizante constitui insumo do processo de produção do camarão processado e vendido e foi adquirido de pessoa física.

Assim, embora tal aquisição gere direito ao desconto de crédito presumido da agroindústria, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, nem a Fiscalização nem a DRJ reconheceu o direito do contribuinte a tal desconto e compensação.

Ao contrário do entendimento da DRJ, o crédito presumido da agroindústria não está condicionado à tributação do insumo adquirido. Independentemente de ter sido onerado ou não pelas contribuições, preenchido os demais requisitos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, o contribuinte tem direito de descontar crédito presumido para utilizá-lo na dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

Ressaltamos que o ressarcimento/compensação de saldo credor trimestral de créditos presumidos da agroindústria somente beneficia os saldos apurados a partir do ano calendário de 2006, conforme previsto no art. 56-A da Lei nº 12.350/2012. No presente caso, o saldo pleiteado refere-se ao 3º trimestre de 2005.

Assim, o contribuinte faz jus ao crédito presumido descontado sobre o custo de aquisição do biofertilizante, mas apenas para dedução do valor da contribuição calculada sobre faturamento mensal.

#### II.4) produtos do capítulo 25 da TIPI

A Fiscalização efetuou a glosa dos créditos descontados, às alíquotas cheias (1,65%/7,60%), sobre aquisição de adubos/fertilizantes e calcário (corretivo de solo), adquiridos de pessoas jurídicas, sob o fundamento de que se trata de operações sujeitas à alíquota zero.

Segundo o disposto no inciso II do § 2º do art. 3º, das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, as aquisições de insumos desoneradas das contribuições não dão direito ao desconto de créditos.

A Lei nº 10.925/2004, reduziu a 0 (zero) as alíquota do PIS e da Cofins incidentes nas operações de vendas dos referidos insumos, a partir de 1º de agosto de 2004, assim dispondo:

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de: (Vigência) (Vide Decreto nº 5.630, de 2005)

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

II - defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da TIPI e suas matérias-primas;

III - sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, em conformidade com o disposto na Lei nº 10.711, de 5 de agosto de 2003, e produtos de natureza biológica utilizados em sua produção;

IV - corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI;

Portanto, a glosa dos créditos sobre as aquisições de adubos/fertilizantes e de calcário (corretivo de solo), efetuada pela Fiscalização, deve ser mantida.

#### II.5) serviço de mão-de-obra, partes e peças

O recuso voluntário, em relação a esta matéria foi genérico e confuso.

Do que conseguimos depreender de sua leitura, a recorrente reclama créditos sobre mão-de-obra incorrida com: a) instalações de bombas e compressores; e, b) com aluguel de escavadeira e trator de esteira, sob o argumento de que tais despesas são imprescindíveis ao desenvolvimento de sua atividade econômica.

Nos termos do inciso II do art. 3º das Lei nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, as despesas pagas a pessoas jurídicas para a produção de bens destinados à venda enquadram-se como insumos e geram créditos das contribuições.

As despesas pagas para instalações de bombas e compressores não se enquadram no inciso II do art. 3º daquelas leis nem no conceito de insumos dado pelo STJ na decisão do REsp nº 1.221.170/PR.

Já as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa dão direito ao desconto de créditos, nos termos do inciso IV do art. 3º das referidas leis.

No presente caso, a recorrente alega despesas com aluguel de escavadeira e trator de esteira, ambos utilizados na fazenda de camarão. Para comprovar as despesas, apresentou cópia da Nota Fiscal nº 0227, série A-1, emitida pela empresa WPS Agrícola Ltda., CNPJ nº 02.275.059/0001-18. Contudo do seu exame, verificamos que não se trata de despesas de alugueis de máquinas e equipamentos e sim de mão-de-obra, conforme consta literalmente da discriminação dos serviços: “mão-de-obra aplicada no período de 01-08 a 15-08-05”

Quanto às despesas com partes e peças, a recorrente não identificou nem informou onde foram utilizadas.

Dessa forma, a glosa dos créditos sobre as despesas com mão-de-obra, peças e partes, alugueis de máquinas e equipamentos, efetuada pela Fiscalização, deve ser mantida.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para reconhecer o direito de o contribuinte descontar crédito presumido da agroindústria sobre as aquisições de biofertilizante para dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

### **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, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

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 dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para reconhecer o direito de o contribuinte descontar crédito presumido da agroindústria sobre as aquisições de biofertilizante para dedução do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Marinho Nunes – Presidente Redator