



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



**Processo nº** 10675.721413/2011-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-000.997 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 6 de abril de 2020  
**Recorrente** ABC-AGRICULTURA E PECUARIA S/A-ABC-A&P  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170

A avaliação de determinado bem como insumo é feita individualmente, cabendo ao julgador definir quais gastos devem ser considerados relevantes ou essenciais ao processo produtivo. Interpretação pelo Recurso Especial 1.221.170-PR.

COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

Na verificação dos elementos probatórios trazidos aos autos, que convergem com as alegações para dar-lhes verossimilhança, impera a verdade material para o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

**ÔNUS DA PROVA DO CRÉDITO RECAI SOBRE O CONTRIBUINTE.**

Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar ser detentor do crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Lara Moura Franco Eduardo, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade apresentada em face do despacho decisório N.º 397 - DRF/UBE, de 03/05/2011, o qual deferiu parcialmente o crédito pleiteado no pedido de ressarcimento de PIS/Pasep - Mercado Interno não tributado n.º 07892.75036.270306.1.1.10-3120 e homologou parcialmente as compensações declaradas na Dcomp n.º 14402.68026.260706.1.3.10-9080.

O Despacho Decisório foi emitido tomando como base a Informação Fiscal, elaborada em 09/08/2010 (fls. 1518), e reconheceu parcialmente o direito creditório sobre vendas no mercado interno, no quarto trimestre de 2005, no valor de R\$ 22.185,35 (do montante solicitado de R\$ 29.459,85) que foi utilizado para homologar as compensações declaradas, até o limite do crédito reconhecido.

De acordo com o estatuto social apresentado, a sociedade tem por objeto a exploração da atividade agrícola e pecuária, como também a atividade de cultivo e comercialização de sementes, mudas e flores, podendo também prestar serviços ligados à atividade agrícola e pecuária, como secagem e beneficiamento de grãos e também armazenagem de produtos em geral para o uso próprio e de terceiros.

O pedido de ressarcimento de PIS/Pasep não cumulativo teve como base legal o art. 17 da Lei n.º 11.033, de 2004 e o art. 16 da Lei n.º 11.116, de 2005. A verificação fiscal levada a cabo pela DRF/Uberlândia constatou o aproveitamento de créditos em desacordo com o disposto no inciso II do art. 3.º da Lei n.º 10.833, de 2003, e efetuou glosas de créditos, conforme demonstrado no Anexo I da Informação Fiscal (fls. 15/18).

Cientificada do despacho decisório em 17/05/2011, a interessada apresentou, tempestivamente, a Manifestação de Inconformidade de fls. 33/70, cujo teor será, a seguir, sintetizado.

Primeiramente, narra sobre os objetivos do legislador ao editar a Lei n.º 10.833, de 2003. Neste sentido, aduz que as Leis n.º 10.637, de 2002 e n.º 10.833, de 2003 foram editadas em busca ao atendimento do interesse dos contribuintes e reduzir as graves injustiças fiscais decorrentes de anos seguidos de mecanismo cumulativo. Ressalta, todavia, que atualmente, o conceito de não-cumulatividade tem assento no texto constitucional, mediante a edição da Emenda Constitucional n.º 42, de 2003, a qual agregou os §§ 12 e 13 ao art. 195 da CF.

Em relação às glosas efetuadas, entende a manifestante que todos os insumos que foram anteriormente tributados pelo PIS/Pasep deverão gerar créditos aos

seus adquirentes. Desse modo, argumenta que à semelhança do que ocorre com o ICMS, a condição de crédito físico que a Receita Federal insiste em atribuir aos insumos na hipótese em questão está totalmente divorciada do sentido teleológico da Lei n.º 10.833, de 2003.

Assim, as glosas foram efetuadas sem qualquer autorização legal para fazê-lo, infirmando o status constitucional da não-cumulatividade do PIS/Pasep. A visão "tacanha" da fiscalização, no que se refere a insumos, não retrata a realidade, gerando um crédito tributário em favor da Fazenda Nacional que absolutamente não existe, visto que a mecânica da não-cumulatividade, na hipótese engendrada pela Lei n.º 10.637, de 2002, e posteriormente constitucionalizada pela EC n.º 42, foi observada de forma regular.

A 3ª Turma da DRJ de Curitiba julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o fundamento de os gastos informados não se adequarem ao conceito de insumos e, ainda, por não haver provas da certeza e liquidez do crédito pleiteado. Inconformada, a Recorrente socorre-se a este Conselho alegando, em suma, as mesmas matérias apostas na manifestação de inconformidade. Ao fim pugna pelo provimento do Apelo

São os fatos.

## Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 1 Dos créditos com insumos

As Contribuições ao PIS e COFINS, em razão da não-cumulatividade prevista no texto constitucional do artigo 195, §12, autoriza a tomada de crédito com insumos e despesas que compõem o processo produtivo da contribuinte. Portanto, há de se fazer um juízo sobre quais gastos são geradores de crédito.

A avaliação deve ser feita individualmente, à luz do que decidiu a Primeira Seção do STJ no Recurso Especial 1.221.170-PR, na sistemática de representativo de controvérsia geral, que vincula este julgamento por força do art. 36, VII do RICARF:

*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.(REsp 1.221.170-PR. Primeira Seção. Min. Rel. Napoleão Nunes Maia Filho. DJe 24/04/2018). – grifado.*

Por essencial ou relevante deve ser entendido os gastos sem os quais o desenvolvimento da atividade empresarial ficaria prejudicada. Ainda, há de se observar que o aresto vergastado fora publicado em data anterior ao julgamento do STJ e, da mesma forma, antes do Parecer Normativo Cosit 5/2018. Portanto, há de se apreciar o mérito recursal sob a orientação do novel entendimento sobre créditos das contribuições PIS/COFINS.

Há de se destacar que o direito a crédito emerge dos gastos no curso do processo produtivo, admitidas ressalvas quando determinado gasto é de tamanha relevância que, mesmo após o processo produtivo, deve ser incorporado aos créditos de PIS/COFINS.

Para tanto, quando se trata de fato constitutivo do direito de crédito, o contribuinte deve demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, de modo que as alegações aventadas nos autos alcancem elevado grau de verossimilhança.

Conforme o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários **com créditos líquidos e certos do sujeito passivo**:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

A demonstração da certeza e liquidez do crédito tributário que se almeja compensar é condição *sine qua non* para que a Autoridade Fiscal possa apurar a existência do crédito, sua extensão e, por óbvio, a certeza e liquidez que o torna exigível. Ausentes os elementos probatórios que evidenciem o direito pleiteado pela Recorrente, não há outro caminho que não seja seu não reconhecimento.

Em análise dos autos afere-se que a Recorrente não traz a esta Instância Revisora documentos aptos a provar que incorreu nos gastos que informa em Dcomp, tampouco a discriminação dos itens por meio de prova idôneas, como notas fiscais de aquisição.

As provas devem ser compreendidas como um meio apto a formar convencimento daquele que avalia determinada situação fática. No caso em testilha, o que deve ser elevado ao patamar de prova são quaisquer elementos, aptos a dissuadir o julgador a tomar como verdadeira as alegações articuladas.

Regressando aos autos, verifico que há carência de elementos probatórios representativas de gastos que podem gerar crédito. É preciso que seja demonstrado, por meio de documentos idôneos, que a Recorrente incorreu nos gastos informados e/ou adquiriu os bens indicados como insumos, com a devida indicação dos valores e data para que se possa inferir a base de cálculo da contribuição no período de apuração.

Entendo que andou bem a instância primeira e o acórdão recorrido não merece reparos, vez que o pleito da Recorrente carece de provas da certeza e liquidez exigidas pela legislação de regência.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva