



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10850.720995/2013-02
ACÓRDÃO	3102-003.974 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BUNGE AÇÚCAR E BIOENERGIA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/08/2005

GLOSAS NA ANÁLISE DE CRÉDITOS EM PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.
RECONSTITUIÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. DECADÊNCIA.

A análise de créditos do regime não cumulativo que resulte em glosas de créditos elegíveis ao ressarcimento, ou reconstituição da base de cálculo das contribuições do PIS/COFINS, não se confunde com o lançamento tributário, esse sim, sujeito à decadência, por não se constituir crédito tributário. Súmula CARF nº 159.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, afastando a preliminar de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-87.123, proferido pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto- DRJ/POR, que por unanimidade de votos julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do voto da Primeira Instância.

Trata o presente processo de Pedido de Restituição e Declarações de Compensação de crédito de Cofins não cumulativa, referente a pagamento efetuado indevidamente ou ao maior no período de apuração 30/11/2004, no valor de R\$ 239.898,29, transmitidos através dos PER/Dcomps nº 16420.96607.291009.1.02.04-7320 (PER), 37177.01985.291009.1.2.04-6635 (PER), 05414.57268.280110.1.3.04.7203 (Dcomp), 19940.82115.120210.1.3.04-9961 (Dcomp), 25966.24536.190210.1.3.04-2805 (Dcomp), 35772.50454.250210.1.3.04-8368 (Dcomp) e 35409.94114.250210.1.3.04-0004 (Dcomp).

Após várias intimações, a DRF São José do Rio Preto proferiu Relatório Fiscal de fls. 6.962/6.990, no processo nº 10850.723421/2011-16, abrangendo o período de 09/2004 a 10/2008, através do qual apurou que o contribuinte era denominado Agrotur Agropecuária do Rio Turvo Ltda. e teria apenas atividade agrícola até 30/03/2006, quando teria sido incorporado pela Usina Moema, passando a ter atividade agroindustrial.

O contribuinte teria justificado os pagamentos indevidos pela não apropriação de créditos apurados através de laudo técnico.

A autoridade fiscal constatou as seguintes irregularidades:

1) Receita de Vendas Entre 04 e 12/2005, teriam sido excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins receitas relacionadas à venda de cana-de-açúcar destinada à fabricação de açúcar, sob a alegação de que as contribuições ficariam suspensas, conforme art. 8º da Lei 10.925/04 Contudo, apenas a partir de 04/04/2006 teria ficado suspensa a exigibilidade do PIS e da Cofins, de acordo com os arts. 8º e 9º, da Lei 10.925/2004 e art. 11, da IN SRF nº 660/2006.

Além disso, o interessado teria declarado a menor a base de cálculo do PIS e da Cofins em 05/2005 e 03/2006.

2) Rateio A Usina Moema teria adotado o critério de rateio proporcional, com base na receita bruta mensal auferida, para apurar créditos nos mercados interno/externo e nos regimes cumulativo e não-cumulativo.

Contudo, até 30/03/2006, o contribuinte explorava apenas atividade agrícola, tendo somente receitas submetidas ao regime não cumulativo, integralmente oriundas do mercado interno.

Assim, até 30/03/2006, não deve ser aplicado rateio, sendo que os valores devem ser aproveitados integralmente. Para os períodos posteriores a tal data, foram utilizados os mesmos percentuais de rateio que os calculados pelo contribuinte.

3) Glosa de insumos adquiridos com alíquota zero

De acordo com o § 2º, art. 3º, Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, os produtos tributados com alíquota zero, adquiridos pelo contribuinte, não podem gerar crédito.

Tais produtos são defensivos agropecuários, classificados na NCM 38.08, e adubos classificados no Capítulo 31 da TIPI, os quais teriam alíquota zero desde 26/07/2004, conforme art. 1º, inciso II, da Lei 10.925/2004.

Os créditos relacionados com a aquisição de tais insumos foram glosados.

4) *Glosa de produtos que não se enquadram como insumo* Para analisar se os produtos adquiridos poderiam ser considerados como insumo, a autoridade fiscal apartou dois momentos:

- Até 30/03/2006, a empresa tinha apenas atividade agrícola, tendo como produto destinado à venda basicamente a cana-de-açúcar;

- Após 31/03/2006, a empresa passou a ser agroindústria e os produtos destinados à venda passaram a ser essencialmente o açúcar e o álcool.

Deste modo, após 31/03/2006, a Usina passou a consumir grande parte da cana-de-açúcar na produção de açúcar e álcool.

De acordo com o conceito de insumo previsto na legislação, os insumos aplicados na produção de cana só poderiam ser deduzidos como crédito em relação à parcela vendida a terceiros.

Por tal motivo, a autoridade fiscal apurou o percentual de cana consumida pela própria Usina Moema em relação à quantidade total produzida, para apurar o valor dos insumos que seria passível ou não de crédito.

Com relação ao combustível, teria sido apartado o consumo na produção de cana (insumos parcialmente glosados) do consumo na usina/indústria (insumos que não foram glosados).

5) *Glosa de Produtos que não se enquadram no conceito de insumo* aplicados em outros centros de custo:

A autoridade fiscal verificou o aproveitamento de créditos relacionados à aquisição de produtos aplicados nos centros de custo denominados "compras" e "estação de tratamento de águas", os quais não seriam diretamente empregados na fabricação dos produtos destinados à venda, não se enquadrando como insumos.

Com base no Relatório Fiscal, foi proferido o despacho decisório de fls.

6.996/7.000, através do qual o direito creditório foi parcialmente reconhecido, no valor de R\$ 104.370,24, sendo que o pedido de restituição foi parcialmente deferido e as compensações foram homologadas até o limite do direito creditório.

Cientificado em 05/09/2013, fl. 7.087, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 7.089/7.106, em 04/10/2013, para requerer o apensamento e o julgamento conjunto dos presentes autos com os processos de PER/Dcomps de pagamento indevido de PIS e Cofins dos períodos 09/2004 a 11/2008.

O contribuinte alegou que os créditos tributários "lançados" pela fiscalização ao reconstituir a sua escrita estariam decaídos, por decurso de prazo superior a cinco anos.

Alegou que como o Fisco não teria revisto a apuração das contribuições nº prazo previsto na legislação, restaria impedido de recompor a base de cálculo do PIS e da Cofins.

Afirmou que o valor apurado no Dacon estaria extinto por homologação tácita do auto-lançamento e por tal motivo, o crédito tributário acrescido em decorrência da majoração da receita tributável estaria extinto por decadência.

O mesmo raciocínio seria aplicável às glosas referentes aos insumos adquiridos com alíquota zero, pois o prazo para a glosa e lançamento de ofício teria expirado em 10/2009.

O interessado alegou que a fiscalização não poderia glosar créditos devidamente escriturados, pois a suposta constituição do crédito tributário teria ocorrido somente em 07/2013, com a ciência do Relatório Fiscal.

Concluiu, para requerer o provimento de seu recurso, o reconhecimento integral do direito creditório, com a consequente homologação integral das compensações.

Requeru também a juntada de documentação adicional, conversão do julgamento em diligência e o endereçamento das intimações ao advogado da empresa.

É o relatório.

Assim decidiu a Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/11/2004

RECOMPOSIÇÃO BASE DE CÁLCULO. GLOSA DE CRÉDITOS. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. AUSÊNCIA DE DECADÊNCIA.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do

sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte, nem a recomposição da base de cálculo por exclusões indevidas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente tomou ciência da Decisão de Primeira Instância no dia 15 de agosto de 2018, e apresentou Recurso Voluntário no dia 23 de agosto de 2018.

Em seu Recurso Voluntário argumenta o seguinte:

- I. A recomposição da apuração de COFINS para análise do pedido de PER/DCOMP resultou na redução dos créditos pleiteados não poderia ter efeitos por já ter ocorrido a decadência.
- II. Não cabe o afastamento do benefício fiscal previsto na Lei nº 10.925/2004, tendo em vista que o benefício tributário já estaria em vigência na época da apropriação dos créditos.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

III – DO PEDIDO

Diante do exposto, há de ser acolhido e provido o presente Recurso, cuja a consequência deverá ser a declaração de insubsistência do Despacho Decisório e reforma do v. Acórdão, com a consequente homologação das compensações objeto dos autos.

Por derradeiro, protesta a Recorrente pela juntada de eventual documentação adicional que se faça necessária, apresentação de novos esclarecimentos, bem como conversão do julgamento em diligência, tudo de forma a possibilitar a mais justa e correta composição da lide.

*Nestes termos,
pede deferimento.*

Este é o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jorge Luís Cabral**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade, de forma que dele tomo conhecimento.

A Recorrente traz como única argumentação a de que a Autoridade Tributária não poderia ter negado o direito ao crédito pleiteado em razão de glosas, ou de recomposição da base de cálculo do regime não cumulativo de PIS/COFINS, com acréscimo de receitas que não haviam sido consideradas à época do período de apuração, que seria Novembro/2004, através de um lançamento que foi dado ciência à Recorrente apenas em 05 de setembro de 2013, através dos termos do Despacho Decisório, e.fl. 7.087.

Entende que a reconstituição da base de cálculo das contribuições do PIS/COFINS caracterizaria uma revisão do “autolancamento” realizado pelo contribuinte, e que, portanto, teria de respeitar o prazo decadencial.

Entendo que não existe o autolançamento como instituto do Direito Tributário. O lançamento do crédito tributário é competência privativa da Autoridade Tributária, nos termos do art. 142, do Código Tributário Nacional (CTN).

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Não se deve confundir a antecipação do pagamento sem prévio exame da Autoridade Tributária, no lançamento por homologação, conforme disposto no art. 150, do CTN, com a constituição do crédito tributário, que somente ocorre de forma expressa ou tácita nos termos deste mesmo artigo. O contribuinte por antecipar os atos necessários à constituição ou extinção do crédito tributário não procede a um autolançamento.

Por outro lado, as glosas de créditos que foram considerados indevidos em processos de reconhecimento de créditos em pedidos de ressarcimento/compensação, também não se configuram como lançamentos de crédito tributário, como já consolidou pela Súmula CARF nº 159.

Súmula CARF nº 159

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

Não é necessária a realização de lançamento para glosa de ressarcimento de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, ainda que os ajustes se verifiquem na base de cálculo das contribuições.

Acórdãos Precedentes:

3201-002.449, 3302-002.173, 3302-002.353, 3403-003.591 e 3302-01.170.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de créditos do regime não cumulativo de PIS/COFINS cujo reconhecimento seria utilizado na compensação de débitos de tributos (PER/DCOMP).

Ainda que a compensação tenha prazo para a sua homologação tácita de cinco anos, conforme o § 5º, do art. 74, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, não existe prazo para a análise do ressarcimento que origine os créditos que compensarão dos débitos declarados em DCOMP, e isto verifica-se claramente pelos incisos VI e VII, do § 3º, deste mesmo artigo da Lei nº 9.430/1996.

Assim, os prazos transcorridos não têm relevância para determinar o limite do direito de constituição de crédito tributário, pois o procedimento da Autoridade Tributária é diverso disto. Caso houvesse a pretensão de se constituir um crédito tributário não reconhecido pelo contribuinte, aí sim, poder-se-ia considerar a decadência.

Desta forma, afasto a preliminar de decadência.

Mérito

A Recorrente alega que a Autoridade Tributária não reconheceu a isenção sobre as receitas de vendas de cana-de-açúcar, no período de abril de 2005 a dezembro de 2005, que seria garantida pela aplicação dos art. 8º, 9º e 17 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF), à e.fl. 3.485, motiva esta parte de suas conclusões da seguinte forma:

No período de abr/2005 até dez/2005, observa-se no demonstrativo apresentado pela empresa (fl.3556), na linha “13 - (-) Rec. Isentas, não Alcançadas p/ Incid. Da Contrib., c/ Susp. ou Suj alíquota zero.” valores de receitas auferidas que foram excluídos da base de cálculo das contribuições.

Ao todo foram excluídos R\$ 74,5 milhões, sendo que desse valor R\$ 70,4 milhões são referentes a receitas identificadas como “3.1.01.010.001 - Cana de Açúcar – Parcela destinada a fabricação do açúcar”.

Assim, verifica-se, para esse período, que a Usina Moema deixou de tributar no Pis e Cofins não cumulativos as receitas relacionadas à venda de cana-de-açúcar destinada à fabricação do açúcar.

(...)

*Entretanto, da análise da legislação relacionada ao assunto, restou constatado que conforme arts. 8º e 9º, da Lei 10.925/2004 e art. 11, da IN SRF nº 660/2006, **somente a partir de 04/04/2006 ficou suspensa a exigibilidade das contribuições Pis e Cofins não cumulativas na venda de cana-de-açúcar destinada à fabricação do açúcar:***

(...)

Vale ressaltar, que na redação original do art. 9º, da Lei 10.925/2004, não constava dentre os códigos da NCM dos produtos sujeitos à suspensão o da cana-de-açúcar.

Contudo, com as alterações da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, a cana-de-açúcar vendida a produtores de açúcar tributados com base no lucro real passou a atender as condições necessárias à suspensão, no entanto sua aplicação estava condicionada desde sua redação original a normas a serem estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

A efetiva aplicação da suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, estava condicionada ao estabelecimento de seus termos e condições pela então Secretaria da Receita Federal (SRF), conforme estipulação do § 2º desse artigo. Consoante a doutrina, trata-se de norma de eficácia limitada ou condicionada, dependente de posterior regulamentação pela SRF, sendo descabida a auto-aplicabilidade.

(...)

O Acórdão recorrido assim tratou o tema:

A argumentação do interessado não merece prosperar.

A autoridade fiscal adicionou à base de cálculo da contribuição os valores relativos à receita de venda de mercadorias, informada pelo interessado como sujeita à suspensão de que trata o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004.

A tributação das referidas receitas teve por base o entendimento de que a suspensão do PIS e da Cofins prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 passou a vigorar somente a partir de 04/04/2006, após a regulamentação do referido dispositivo legal pela IN SRF nº 660/2006.

Com relação à aplicação temporal da norma, alega o interessado que diante da irrefutável auto aplicabilidade do artigo 9º, Lei nº 10.925/2004, não há dúvidas quanto à suspensão do PIS e da Cofins já em 1º de agosto de 2004.

Sobre a questão deve-se observar que originalmente o art. 9º da Lei nº 10.925/2004, determinou a suspensão das contribuições quando da venda de certos produtos agrícolas (grifei):

Art. 9º A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda dos produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 09.01, 10.01 a 10.08, 12.01 e 18.01, todos da NCM, efetuadas pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos, por pessoa jurídica e por cooperativa que exerça atividades agropecuárias, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

A redação deste dispositivo foi alterada pelo art. 29 da Lei nº 11.051/2004 (grifei):

(...)

Tem-se, assim, que a suspensão da exigibilidade da contribuição para o PIS e para a COFINS (art. 9º da Lei nº 10.925/2004), dependia do estabelecimento de termos e condições para sua aplicação, o que se deu somente com a edição da IN SRF nº 636/2006, posteriormente revogada pela IN SRF nº 660/2006. Portanto, somente a partir de 04/04/2006 é que se tornou possível efetuar vendas com a referida suspensão.

Não há o que se alterar na Decisão de Primeira Instância. A delimitação temporal do início do benefício tributário está bem clara, e a ação da Recorrente em excluir estas receitas da sua base de cálculo foi indevida, no período apontado pela Autoridade Tributária.

Sem razão à Recorrente.

Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, afastando a preliminar de decadência e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral