



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



**Processo nº** 10930.908080/2016-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-011.535 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de novembro de 2021  
**Recorrente** INTEGRADA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

**CONCEITO DE INSUMOS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE.**

São insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º da lei nº 10.637/2002, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo e da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica.

Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com o objeto social da empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade, Sendo esta a posição do STJ, externada no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, ao julgar o RE nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, ao qual está submetido este CARF, por força do § 2º do Artigo 62 do Regimento Interno do CARF.

**AQUISIÇÃO DE INSUMOS GRAVADOS COM ALÍQUOTA ZERO DAS CONTRIBUIÇÕES - CREDITAMENTO . VEDAÇÃO LEGAL.**

Por estrita vedação legal, contida na Lei nº 10.637/2002, artigo 3º, § 2º, II, não geram créditos da Contribuição ao PIS-PASEP/COFINS, no regime da não cumulatividade, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. VALE PEDÁGIO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE**

As despesas com vale pedágio pagas pelo contratante do serviço de transporte rodoviário de carga não integram o valor do frete, portanto não podem compor a base de cálculo dos créditos das contribuições.

O art. 2º da Lei nº 10.209/2001 dispõe expressamente que o vale pedágio não integra o valor do frete e determina que o vale pedágio não constitui base de incidência de contribuições sociais, o que implica vedação à apuração de créditos, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

**PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. VENDA DE INSUMOS PARA AGROINDÚSTRIA. SUSPENSÃO. REQUISITOS.**

A realização de vendas com a suspensão da incidência das contribuições prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 somente tem sua autorização legal quando o adquirente preenche certos requisitos, sendo que principal destes requisitos é de que o produto adquirido seja utilizado no seu processo industrial como insumo na fabricação das mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no *caput* do art. 8º do referido dispositivo legal.

Em caso de tais produtos serem adquiridos para revenda, pelo comprador, o valor da venda deve compor a base de cálculo das contribuições do vendedor.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-011.527, de 24 de novembro de 2021, prolatado no julgamento do processo 10930.908079/2016-47, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente Convocada), Marcelo Costa Marques D'Oliveira (Suplente Convocado) e Ari Vendramini.

## **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 nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo sobre manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado contra o indeferimento/indeferimento parcial do direito creditório solicitado em Pedido de Ressarcimento.

O contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório e apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, o seguinte:

- Afirma que é contribuinte do PIS e da COFINS incidentes sobre o valor do faturamento mensal, tendo, nos termos da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, o direito de tomar crédito das referidas contribuições, de forma direta, em relação às aquisições de insumos e outros produtos correlatos à sua atividade fim, independentemente de estes serem

utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação ou destinados ao mercado interno. Salaria que em virtude da existência de receitas de exportação, sobre as quais não há incidência das contribuições, e também de saídas no mercado interno isentas, sujeitas à alíquota zero ou não alcançadas pela incidência das contribuições, a manifestante se torna uma grande acumuladora de créditos, devendo o saldo remanescente ser ressarcido na forma aqui pretendida.

- Questiona a glosa dos créditos referentes à aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero destinados à revenda para seus associados. Nesse ponto, destaca que a finalidade técnica do regime não cumulativo do PIS e da COFINS é diminuir a carga tributária ao longo do processo produtivo industrial e afirma que a interpretação literal no sentido de ser vedado o desconto/abatimento de créditos na aquisição de insumos tributados à alíquota zero vai de encontro a esse objetivo finalístico, pois anula o efeito da alíquota zero. Argumenta que a vedação ao desconto/abatimento de créditos implica violação ao princípio da não cumulatividade, previsto sem qualquer limitação no § 12 do art. 195 da Constituição Federal. Assevera que a Receita Federal interpreta de forma literal o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, considerando que os insumos adquiridos sem tributação não conferem direito ao crédito, exceto nos casos em que a aquisição ocorrer com isenção e que os bens e serviços decorrentes destes constituam insumos utilizados na produção de bens ou serviços tributados. Refuta essa interpretação literal e alega ser necessário equiparar os conceitos de isenção e alíquota zero, em face do princípio da isonomia, pois tais institutos têm efeitos práticos absolutamente iguais em relação ao PIS e à COFINS. Assim, defende que a exceção prevista no inciso II, § 2º, do art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, abrange tanto as hipóteses de aquisição de insumos isentos quanto a aquisição de insumos adquiridos com alíquota zero utilizado pela manifestante na sua atividade, ainda que na revenda (mercado interno tributado).

- Contesta a glosa dos créditos relativos aos custos com vale pedágio, afirmando que o princípio da não cumulatividade deve ser observado em todo o ciclo operacional e não pode sofrer supressão parcial, face aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva. Afirma que se houver proibição, ainda que parcial, do direito do contribuinte de abater o ônus tributário das operações e prestações anteriores, ocorrerá o efeito cumulativo. Assevera que não cumulatividade qualifica-se como um princípio constitucional, não se tratando de simples técnica de apuração de tributos ou mera proposta didática. Alega que tanto a Lei nº 10.637/2002 como a Lei nº 10.833/2003 autorizam o desconto de créditos de PIS e COFINS relativos a bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e produção e fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Aduz que o conceito de insumo corresponde a todos os custos e despesas que, direta ou indiretamente, são utilizados nas atividades da empresa, ou seja, refere-se a todos os gastos e despesas essenciais à atividade principal do contribuinte. Argumenta que se o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, os créditos devem ser calculados sobre a totalidade dos custos e despesas inerentes à atividade da pessoa jurídica, sob pena de aumento excessivo da carga tributária, de ineficiência da pretensão do legislador ordinário e de afronta aos ditames constitucionais vigentes. Cita manifestação da Superintendência Regional da Receita Federal – SRRF/7ª Região Fiscal no sentido favorável à caracterização como insumo dos valores pagos a título de vale pedágio. Menciona também julgado do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF no sentido de que o conceito de insumo para fins de PIS e COFINS compreende os custos e despesas operacionais dedutíveis na forma da legislação referente ao IRPJ.

- Quanto às vendas efetuadas para a empresa Seara, destaca que a fiscalização entendeu que não poderia haver suspensão do PIS e da COFINS porque a legislação estabelece que a suspensão se aplica apenas quando o adquirente utiliza o produto como insumo na industrialização de produtos destinados à alimentação humana ou animal, sendo que, no caso, o CNPJ destinatário da mercadoria teria como atividade principal o comércio varejista. Refuta esse entendimento, alegando que a legislação de regência não vincula a suspensão ao CNAE consignado no cartão do CNPJ do destinatário. Afirma ser de notório conhecimento que a empresa destinatária tem como atividade preponderante a industrialização de inúmeros produtos e, por questão de logística, mantém “entrepostos” para melhor receber os insumos adquiridos. Aduz que a partir dessa fase, a destinatária encaminha os insumos para seus estabelecimentos industriais, que certamente irão processar e transformar o produto adquirido em produto para alimentação. Assevera que não cabe à manifestante analisar o CNAE da empresa destinatária e que é impossível provar que os grãos vendidos foram destinados exclusivamente à produção de alimentos, pois a Seara é empresa de grande porte industrial que adquire os produtos para industrialização e para revenda, mantendo uma “reserva de mercado”. Alega que no caso da Seara, no mínimo, deve se presumir que os produtos adquiridos foram utilizados na industrialização de alimentos, haja vista tratar-se de uma empresa reconhecidamente industrial.

- Defende o direito à incidência de juros compensatórios de 1% e correção monetária, por meio da Taxa Selic, sobre o crédito reconhecido em seu favor. Argumenta que a negação desse direito acarretaria perdas imensuráveis à manifestante e enriquecimento sem causa do Estado. Enfatiza que os débitos cobrados pelo Estado sempre são acrescidos de correção monetária, não sendo justa a aplicação de regra inversa quando é o Estado que se encontra na obrigação de restituir. Cita julgado do CARF em favor da incidência da Taxa Selic sobre o saldo credor objeto de ressarcimento.

Ao final, com base nesses argumentos, o contribuinte requereu a reforma do Despacho Decisório e o reconhecimento do direito ao ressarcimento integral do valor solicitado, com incidência de juros compensatórios de 1% e de correção monetária por meio da Taxa Selic.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, considerando improcedente a manifestação de inconformidade, não reconheceu o direito creditório pretendido, assim ementando seu Acórdão :

PIS/PASEP E COFINS. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, aplica-se o conceito de insumo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, o qual tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB (§§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014; Nota Explicativa PGFN nº 63/2018; e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018).

No referido julgado, restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

O critério da essencialidade refere-se ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

O critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

**PIS/PASEP E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. VALE PEDÁGIO. CRÉDITOS.**

As despesas com vale pedágio pagas pelo contratante do serviço de transporte rodoviário de carga não integram o valor do frete, portanto não podem compor a base de cálculo dos créditos das contribuições, seja a título de despesas com armazenagem e frete na operação de venda, seja a título de despesas com aquisição de bens para revenda ou de insumos da produção.

**PIS/PASEP E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO À APURAÇÃO DE CRÉDITOS.**

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com não incidência, incidência com alíquota zero ou com suspensão das contribuições. O mesmo ocorre em relação aos bens adquiridos em operações beneficiadas com isenção das contribuições e posteriormente revendidos ou utilizados como insumo na elaboração de produtos vendidos em operações não sujeitas ao pagamento das contribuições.

**PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. VENDA DE INSUMOS PARA AGROINDÚSTRIA. SUSPENSÃO. REQUISITOS.**

A realização de vendas com a suspensão da incidência das contribuições prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 ocorre quando o adquirente: a) exerça atividade agroindustrial; b) apure o imposto de renda com base no lucro real; c) utilize o produto adquirido como insumo na fabricação das mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal mencionadas no *caput* do art. 8º da referida lei.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ainda inconformada, a requerente apresentou Recurso Voluntário dirigido a este CARF, onde repisa os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

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 é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

**O CONCEITO DE INSUMOS NA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE PARA A CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP E A COFINS.**

Pondo um fim á controvérsia que se estendia em torno da definição de insumo para o regime da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, o Superior Tribunal de Justiça assumiu a posição refletida no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, que se tornou emblemático para a doutrina e a jurisprudência, ao definir insumo, na sistemática de não cumulatividade das contribuições sociais, sintetizando o conceito na ementa :

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. 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.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Neste contexto, a Secretaria da Receita Federal, vinculada a tal decisão por força do disposto no artigo 19 da lei nº 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, expediu o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, tendo como objetivo analisar as principais repercussões decorrentes da definição de insumos adotada pelo STJ, e alinhar suas ações á nova realidade desenhada por tal decisão.

No âmbito deste colegiado, aplica-se ao tema o disposto no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF :

Artigo 62 - (.....)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei Nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, são insumos, para efeitos do inciso II dos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, todos os bens e serviços **essenciais** ao processo produtivo e á prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, e **cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo ou da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica**

Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com a atividade desenvolvida pela empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS.

14. Do Estatuto Social da recorrente extraímos o seu objeto social :

## CAPÍTULO II OBJETIVOS SOCIAIS

**Art. 2º** A Cooperativa se propõe a administrar o empreendimento econômico, que represente os interesses e os negócios de seus cooperados, de forma coletiva, no âmbito dos mercados locais, nacionais e internacionais; e representar os mesmos junto ao Poder Público e a sociedade em geral.

**§ 1º** São objetivos da Cooperativa:

**I** - estruturar os serviços essenciais demandados pelos cooperados nas áreas de produção, consumo e bem-estar social, incluindo neste contexto, as áreas de produção, assistência técnica, recebimento, preparo e armazenamento de produtos, compras e vendas em comum, difusão de tecnologia, processamento e industrialização, educação e cultura, organização dos cooperados, representação e integração cooperativista;

**II** - organizar os cooperados com base nos princípios da cooperação, em que prevaleça a autoajuda, autoadministração e auto responsabilidade;

**III** - dar suporte ao desenvolvimento da economia individual dos cooperados, por meio de empreendimentos integrados, por grupos de produtos ou serviços, mediante contratos coletivos ou outra forma decidida pelos cooperados, em que se estabeleçam as responsabilidades quanto ao tamanho do empreendimento, a forma de aporte de capital, custeio dos serviços, forma de operacionalização e participação nos riscos ou resultados

positivos ou negativos;

**IV** - apoiar, orientar e suprir, quando for o caso, os cooperados em suas necessidades de crédito, tecnologia, produtos e informações, em conformidade com as exigências do mercado, para que, por iniciativa própria ou compartilhada, busquem o incremento e a eficácia de seus negócios;

**V** - manter equipe executiva profissional e empreendedora, voltada para o cumprimento dos objetivos da Cooperativa sob coordenação permanente da Diretoria e controle do Conselho Fiscal;

**VI** - buscar a autonomia financeira dos negócios da Cooperativa com uma gestão econômica/financeira centrada em resultados positivos dos grupos integrados de produtos e serviços e que garanta o suporte e o desenvolvimento individual dos cooperados e uma justa retribuição aos colaboradores e executivos, dando ao quadro social total segurança quanto ao seu capital e transparência dos negócios da Cooperativa;

**VII** - adotar a qualidade total na gestão administrativa e produtiva da Cooperativa e dos cooperados, mediante capacitação sistemática dos diretores, conselheiros e dos empregados, identificados com os objetivos da Cooperativa, as demandas dos cooperados e do mercado;

**VIII** - desenvolver uma organização flexível e dinâmica, em perfeita harmonia com os cooperados, baseada em um plano de administração estratégica capaz de antecipar-se a novas situações e de potencializar os resultados planejados;

**IX** - fazer com que o cooperado se integre adequadamente ao seu grupo de produtos ou serviços e conduza sua atividade com conhecimentos tecnológicos e de mercados, para obter melhores resultados individuais;

**X** - estabelecer compromissos de integração com as cooperativas e de relações compartilhadas com fornecedores e clientes, baseadas em parcerias ou confiança recíproca, oferecendo ao mercado um produto de qualidade sustentada;

**XI** - buscar a integração da família do cooperado, dos jovens e das mulheres nas atividades da Cooperativa;

**XII** - fomentar uma cultura de comprometimento dos cooperados com ações corretas em relação ao meio ambiente, com a busca do bem-estar dos próprios sócios, e com ações solidárias ao desenvolvimento das comunidades onde a Cooperativa se faça presente;

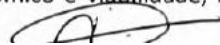
**XIII** - inserir a Cooperativa no sistema de acompanhamento autogestionado da OCEPAR e apresentar as contas aos grupos de produtos e serviços e à Assembleia Geral de Prestação de Contas revisadas por procedimentos de auditoria interna e externa.

**§ 2º** Para alcançar seus objetivos a Cooperativa poderá:

**I** - beneficiar, padronizar, armazenar, industrializar, comercializar, efetuar o tratamento fitossanitário e expurgo da produção agrícola armazenada de cooperado ou terceiro;

**II** - adotar marca de comércio, devidamente registrada, para produtos recebidos de seus cooperados ou elaborados pela Cooperativa;

**III** - adquirir, armazenar, transportar, fornecer e comercializar a cooperado ou terceiro, conforme interesse socioeconômico e viabilidade, bens de produção agropecuária, insumos



agropecuários, plantel para pecuária, sementes, mudas, rações, sais minerais, fertilizantes, calcário, corretivos, defensivos agrícolas, produtos veterinários, máquinas, implementos, peças, acessórios, veículos, derivados de petróleo ou outras fontes energéticas em geral, combustíveis, lubrificantes, graxas, pneus, animais de raça, artigos de uso doméstico e pessoal, equipamentos de proteção individual, dentre outros, bem como prestar serviços de aplicação de produtos fitossanitários;

**IV** - produzir, beneficiar, reembalar, armazenar, comercializar sementes e mudas conforme as normas de produção, comercialização e utilização das mesmas. Efetuar em seu laboratório de sementes as análises de qualidade da produção própria e no laboratório de OGM a detecção dos organismos geneticamente modificados. Credenciar-se como certificador de sementes e mudas de produção própria;

**V** - fazer adiantamento em dinheiro, sempre que possível, sobre o valor dos produtos recebidos dos cooperados, ou que estejam em fase de produção;

**VI** - buscar recursos para financiamento das atividades dos cooperados;

**VII** - registrar-se como Armazém Geral e expedir "Conhecimentos de Depósitos" e "Warrants" para produtos de cooperados e terceiros conservados em armazém próprio da Sociedade ou arrendado, sem prejuízo da emissão de outros títulos decorrentes de suas atividades normais, aplicando-se no que couber, a legislação específica;

**VIII** - realizar ou contratar outros serviços de que necessite ou tenha interesse;

**IX** - abrir, manter, alterar e encerrar junto a todos os órgãos públicos federais, estaduais e municipais, filiais destinadas ao recebimento da produção, industrialização e/ou distribuição de insumos agropecuários;

**X** - prestar serviços de assistência técnica ao cooperado, mediante credenciamento nos órgãos competentes e convênios com instituições financeiras, para elaboração de projetos técnicos e integrados, orientação e fiscalização, inclusive atuação no Crédito Educativo do Crédito Rural;

**XI** - prestar serviços de assistência técnica e orientação, independente de vínculo ao Crédito Rural, para o cooperado agricultor ou pecuarista, bem como realizar pesquisas, experimentos e treinamento que visem o aprimoramento tecnológico da atividade agropecuária com eventos técnicos, dias de campo, e na estação experimental;

**XII** - exercer atividade rural e/ou extrativa, florestamento e reflorestamento;

**XIII** - realizar exportação de produtos primários, semielaborados e industrializados;

**XIV** - realizar importação de mercadorias ou produtos destinados a complementar lotes para industrialização e/ou de insumos a serem fornecidos aos seus cooperados e integrados;

**XV** - promover e incentivar a prática de ações ambientais como proteção, preservação e recuperação das matas nativas, da biodiversidade, dos solos e das águas;

A autoridade fiscal, após analisar os demonstrativos contábeis, documentos e a contabilidade digital da ora recorrente, resolveu por glosar os seguintes créditos, e a DRJ/CURITIBA, após analisar as razões de defesa apresentadas, decidiu por manter tais glosas, contra as quais a ora recorrente se insurge :

- aquisição de insumos gravados com alíquota zero das contribuições - creditamento
- despesas com vale pedágio – créditos
- venda de insumos para agroindústria – suspensão – apuração de créditos.

Analisemos tais glosas :

**- AQUISIÇÃO DE INSUMOS GRAVADOS COM ALÍQUOTA ZERO DAS CONTRIBUIÇÕES – CREDITAMENTO**

A autoridade fiscal verificou que houve apuração indevida de créditos a título de aquisição de mercadorias para revenda, em relação às aquisições de calcário (NCM 25309090). De acordo com a autoridade fiscal, esses produtos estão sujeitos a alíquota zero conforme disposto no art. 1º, IV, da Lei nº 10.925/2004, o que implica vedação à apuração de créditos, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

A própria Recorrente, em suas razões recursais, reconhece tal fato, como se verifica do trecho extraído do Recurso Voluntário apresentado :

Ademais, essa matéria prima está sob a incidência do PIS e da COFINS, uma vez que o contribuinte mesmo quando adquire tributo a alíquota zero, paga embutido no preço o tributo indiretamente para empregar no respectivo processo produtivo.

Por esta razão, a Recorrente tem direito ao creditamento de PIS e de Cofins sujeitos a alíquota zero, uma vez que estes foram sujeitos a incidência em cascata nas etapas anteriores a circulação.

Desta forma, a operação - ora em discussão- não se trata de operação não sujeita ao pagamento das contribuições, pois são sujeitas ao pagamento, mas à alíquota zero, e por esta razão não se alinham a vedação mencionada.

Por todo o exposto, resta claro o direito ao crédito de PIS e de Cofins sobre as aquisições de insumos sujeitos a alíquota zero e em relação as despesas relativas aos produtos Calcário e Defensivo Agrícola, equivocadamente enquadradas como produto para revenda, merecendo reforma o despacho decisório ora em debate.

Com razão autoridade fiscal, vejamos a redação do texto legal citado :

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

(...)

**§ 2º Não dará direito a crédito o valor.**

I - (omissis)

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.

Não há outra interpretação a ser dada ao dispositivo legal, por sua clareza, não haverá crédito na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das Contribuição ao PIS/PASEP e á COFINS.

Assim a glosa deve ser mantida e negado provimento ao recurso voluntário neste tópico.

**- DESPESAS COM VALE-PEDÁGIO – CRÉDITOS**

A autoridade fiscal verificou que houve apuração indevida de créditos a título de fretes nas operações de venda, concernentes a despesas com vale pedágio. A autoridade fiscal considerou que essa despesa não pode ser

classificada como frete na operação de venda para fins do disposto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003, pois o art. 2º da Lei nº 10.209/2001 dispõe expressamente que o vale pedágio não integra o valor do frete. Outro argumento apresentado pela autoridade fiscal para não acatar os referidos créditos é o fato de o art. 2º da Lei nº 10.209/2001 determinar que o vale pedágio não constitui base de incidência de contribuições sociais, o que implica vedação à apuração de créditos, nos termos do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Com razão a autoridade fiscal.

A Lei nº 10.209, de 2001, que instituiu o vale-pedágio, previu expressamente, em seu art. 2º, que seu valor não integra o do frete e não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de cálculo de contribuições sociais, *in verbis* :

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

Parágrafo único. O valor do Vale-Pedágio obrigatório e os dados do modelo próprio, necessários à sua identificação, deverão ser destacados em campo específico no Documento Eletrônico de Transporte (DT-e).

Não havendo incidência das contribuições sociais não cumulativas sobre o valor da vale-pedágio, não há autorização para a tomada de crédito sobre os dispêndios relacionados, a teor do inc. II do § 2º do art. 3º das leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

A glosa deve ser mantida e negado provimento ao recurso neste tópico.

#### **- VENDA DE INSUMOS PARA AGROINDÚSTRIA – SUSPENSÃO – APURAÇÃO DE CRÉDITOS .**

Alega a autoridade fiscal que verificou deixou de incluir na base de cálculo alguns valores referentes a vendas de milho em grãos para a Universidade Estadual de Londrina, pois considerou que se tratava de operações com suspensão do PIS e da COFINS.

Assevera a autoridade fiscal que, de acordo com o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 e com a Instrução Normativa SRF nº 660/2006, a venda com suspensão só pode ser feita quando a empresa adquirente cumprir algumas condições, sendo a principal delas que o produto adquirido seja utilizado em seu processo industrial. No caso das vendas efetuadas para a Universidade Estadual de Londrina, foi constatado que a mercadoria adquirida não foi aproveitada como insumo pelo adquirente, motivo pelo qual a autoridade fiscal acresceu o valor dessas vendas à base de cálculo do PIS e da COFINS.

A recorrente contesta tal procedimento.

Com razão a autoridade fiscal. Adoto, como razões de decidir, trecho do voto do I. Julgador da DRJ/CURITIBA, Herus de Souza Misquevis, por sua clareza no trato do tema :

Para analisar a possibilidade de aplicação da suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS nas vendas efetuadas pelo contribuinte para Nidera Sementes Ltda, CNPJ nº 07.053.693/0007-15, convém, inicialmente, transcrever as disposições legais pertinentes ao caso, constantes dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, com as alterações que estavam vigentes no ano-calendário de 2012:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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)

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Como se vê, o art. 8º, § 1º, III, estabelece a possibilidade de as pessoas jurídicas que produzem determinadas mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal apurarem crédito presumido de PIS e COFINS sobre o valor das aquisições feitas junto a cooperativas de produção agropecuária. Já o artigo 9º, inciso III, estabelece que a incidência do PIS e da COFINS fica suspensa no caso de venda, por cooperativa de produção agropecuária, de insumos destinados à produção de mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal.

O § 1º desse artigo restringe a suspensão apenas às vendas efetuadas a pessoa jurídica tributada pelo lucro real e, por fim, o § 2º dispõe que a Secretaria da Receita Federal estabelecerá termos e condições para aplicação dessa suspensão.

Com base nessa última disposição (§ 2º), foi editada a Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, dispondo “sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o

PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004". Esse ato sofreu algumas alterações posteriormente, de forma que na época dos fatos que interessam ao presente processo estavam em vigor as seguintes disposições:

Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;

b) 12.01 e 18.01;

(...)

§ 1º Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.

(...)

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

(...)

III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

(...)

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

Os textos normativos acima citados não deixam qualquer dúvida sobre o assunto, pois dispõem expressamente que a suspensão das contribuições aplica-se apenas na hipótese de o adquirente utilizar o produto adquirido como insumo na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, sendo vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.

Nesse contexto, agiu bem a autoridade fiscal, ao incluir o valor das vendas de milho em grãos efetuadas pelo contribuinte para a Universidade Estadual de Londrina na base de cálculo das contribuições, uma vez que as circunstâncias fáticas dessas vendas indicam que as mesmas não atendiam às condições exigidas pela legislação para que ocorra a suspensão da incidência.

As alegações apresentadas pelo contribuinte para refutar esse item do Despacho Decisório são totalmente impertinentes, pois toda a argumentação por ela desenvolvida refere-se a vendas efetuadas para a empresa Seara Indústria e Comércio de Produtos Agropecuários Ltda, enquanto as vendas que foram incluídas pela autoridade fiscal na base de cálculo das contribuições foram feitas à Universidade Estadual de Londrina.

Portanto, não há razões para alterar o entendimento adotado pela autoridade fiscal. As vendas efetuadas para a Universidade Estadual de Londrina devem ser mantidas na base de cálculo das contribuições devidas pelo contribuinte.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário .

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora