



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.732784/2019-71
ACÓRDÃO	3202-003.348 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FECULARIA LOPES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÕES COM ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de bens ou serviços sujeitos à alíquota zero não geram direito a crédito no regime não-cumulativo.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

COFINS E CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP. LANÇAMENTOS. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da contribuição ao PIS/Pasep as mesmas razões de decidir aplicáveis ao lançamento da Cofins, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

Salvo as exceções expressas no ordenamento jurídico, as referências a entendimentos constantes em decisões deste Conselho ou em decisões judiciais não possuem força vinculante.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando

configurada nenhuma dessas hipóteses, não cabe a decretação de nulidade da decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Porto Alegre (RS), juntado às fls. 1554-1563:

Trata-se da lavratura de Auto de Infração, o qual com multa e juros teve um valor lançado de R\$ 5.197.401,25 (sendo R\$ 4.465.919,54 de Cofins e R\$ 731.481,71 de PIS), podendo o mesmo ser encontrado às fls. 5 a 18 dos autos. O lançamento se refere aos períodos de apuração do ano de 2015.

O Termo de Início de Ação Fiscal foi formalizado através do TDPF nº 09.1.05.00-2018-00106-0, em 01/10/2018 (fls. 49 a 52).

Foram solicitados à empresa os seguintes documentos e esclarecimentos: contrato social e alterações; recibos de entrega da ECD e ECF, com esclarecimentos de alguns dos registros informados; explicação para a apresentação de duas ECDs; explicação sobre os lançamentos da conta "empréstimos dos sócios"; informar a existência de processos de consulta ou ações judiciais; relação de bens e direitos; cópias de notas fiscais de venda; créditos presumidos de ICMS; fretes contratados; entre outros.

Estão juntados aos autos: recibos de entrega da Escrituração Contábil Digital (fls. 110 a 111); recibo de entrega da Escrituração Fiscal Digital (fl. 112); contratos de mútuo (fls. 113 a 116); Declarações de Ajuste Anual de pessoa física (fls 117 a

147); Livro Razão (fls. 148 a 151); despesas telefônicas (fls. 152 a 154); despesas de energia elétrica (fls. 158 a 159); cópias do processo de nº 5002949-07.2017.4.04.7003 (fls. 162 a 311); extratos bancários (fls. 338 a 1.008); lançamentos junto à Alimento Lopes (fls. 1.109 a 1.171); extratos e comprovantes de pagamento (fls. 1.172 a 1.333); lançamentos junto à Transportadora Lopes (fls. 1.334 a 1.509); entre outros.

Estão também juntados **arquivos não pagináveis**: vendas feitas para a Fecularia; apuração do PIS e da Cofins; aquisição de bens utilizados como insumos; aquisições vinculadas; compras para industrialização; saídas vinculadas; notas fiscais; conhecimentos de transporte da Transportadora Lopes; LACS; LALUR; planilha com crédito presumido de ICMS; Correções do Lucro do Exercício; movimentações da Fecularia Lopes; SPED Contábil; entre outros.

O Termo de Verificação Fiscal se encontra às fls. 19 a 45.

A fiscalização salienta que a ECF apresentada pelo sujeito passivo possuía somente os campos cadastrais devidamente preenchidos, estando os demais campos da referida escrituração sem qualquer dado informado (**campos zerados**). Da mesma forma, a ECD apresentada em 29/07/2016 estava sem qualquer registro contábil (**informações zeradas**).

O contribuinte foi autuado por apresentar a ECF e a ECD sem quaisquer informações contábeis e fiscais (processo de nº 10950.731102/2019-11).

Observou-se ainda no tocante às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) que existiam contribuições devidas **apenas** para os meses de setembro a dezembro de 2015, não sendo declarado nada devido para os meses anteriores.

A contabilidade se baseou nos registros contábeis apresentados pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal. Entre esses, ocorreu a intimação da apresentação dos documentos relativos às aquisições de “raiz de mandioca”, bem como fosse demonstrada a base legal utilizada para se creditar de tais compras.

No entanto, a fiscalização depurou que tais créditos foram descontados **indevidamente** na apuração das contribuições (ver os valores indevidos na tabela da fl. 29). As aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não têm o condão de permitir ao contribuinte o crédito. Todas as operações glosadas corresponderiam a operações sujeitas à alíquota zero.

Foi também frisado que as empresas de onde eram compradas essas “raízes de mandioca” pertenciam aos mesmos sócios do sujeito passivo – Alimentos Brasil Melhor e Alimentos Lopes (empresas vinculadas pelo quadro societário).

Sobre a fiscalização realizada, deve ser dito que foi feita **representação fiscal para fins penais**, diante do fato da caracterização da omissão de rendimentos que resultou na ausência de recolhimentos das contribuições. No entanto, a multa de ofício aplicada foi de 75 %.

Foi então dada a ciência do Auto de Infração em 30/01/2020 (ver Termo de Ciência por Abertura de Mensagem da fl. 1.516), sendo que o contribuinte apresentou em 27/02/2020 (de acordo com o Termo de Juntada da fl. 1.531) a sua impugnação às fls. 1.533 a 1551, na qual, **em síntese**, faz as seguintes alegações:

- QUE a autuação se deveu a glosa de créditos tributários considerados indevidos pela fiscalização. Tal apuração se fundamentou na contabilidade apresentada em meio digital, ou seja, na confrontação do informado em EFD com os registros contábeis. Foram questionadas as aquisições de “raiz de mandioca” com o seu respectivo fundamento legal. As glosas se referem a essas aquisições devido ao fato das mesmas não estarem sujeitas ao pagamento das contribuições.

- QUE haveria **irregularidade do procedimento administrativo**, pois o mesmo se originou da apuração de IRPJ e CSLL. Aponta que sem qualquer comunicação quanto a ampliação do objeto da fiscalização, teve solicitadas informações sobre aquisições de “raiz da mandioca”. Diz ter então recebido com surpresa o presente Auto de Infração. Coloca que em nenhum momento foi informado da ampliação do objeto do Mandado de Procedimento Fiscal, e que assim teria o auditor fiscal atuado com excesso de poderes. Defende que seja nulo o ato constitutivo desse Auto de Infração, pois seria embasado em procedimento fiscal irregular.

- QUE a respeito do seu **direito ao crédito**, argumenta que teria sido advertido sobre a imprestabilidade da sua contabilidade, mas a autuação teria se baseado nessas mesmas informações contábeis. Haveria inversão do princípio da igualdade, discorrendo ainda sobre neutralidade tributária e método indireto subtrativo. Discorda que as aquisições de insumos sujeitas à alíquota zero, não possam gerar créditos, pois interpreta de maneira diferente os § 2º, dos arts. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Coloca que realmente tais insumos são adquiridos com alíquota zero, mas que são vendidos em operações tributadas. Comenta que a identidade de benefícios de desoneração entre isenção e tributação à alíquota zero deve impactar na mesma espécie de tratamento na interpretação da legislação. Cita julgados. Fala que a citada Solução de Consulta nº 227/2017 dispõe que a vedação ao crédito não se aplicaria nas operações em que a desoneração ocorra por isenção. Mesmo que se queira interpretar pela literalidade diante do fato de que se fala em isenção, pelo princípio da igualdade definido no art. 150 da Constituição Federal deve ser estendido a operações com alíquota zero.

- QUE haveria **ofensa ao regime da não cumulatividade e ao método subtrativo indireto**, diante do fato de que não existiriam restrições ao seu direito de apropriar créditos, o que seria assegurado pelo art. 195 da Constituição Federal. Defende que o valor do tributo devido não deve ser apurado pela diferença entre o calculado na saída diminuído do recolhido na etapa anterior. A vedação no que concerne à alíquota zero seria injusta e onerosa. Discorre que a aplicação da alíquota zero não se trataria de forma de não sujeição às referidas contribuições, visto que há sujeição, mas a alíquota aplicada é zero.

- QUE sobre o **princípio da estrita legalidade** não permite o creditamento no caso de não incidência da contribuição, mas no caso de incidência a alíquota zero. As aquisições de "raiz da mandioca" estariam sujeitos à tributação, embora à alíquota zero.

- QUE relativamente à **penalidade aplicada**, a mesma seria exacerbada, visto que o creditamento seria um direito, não podendo gerar uma penalização mais gravosa. Cita o inciso IV, do art. 150, da Constituição Federal, assim como julgado. A multa fixada seria em valor excessivo, suficiente para inviabilizar a vida financeira da empresa punida, revelando-se confiscatória e com desvio de finalidade, impondo-se sua anulação. O percentual imposto é abusivo e configura confisco do patrimônio do contribuinte. Cita doutrina e os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

POR FIM, entende que o presente Auto de Infração não pode persistir, devendo ser revisto, considerando-se todos os seus tópicos alegados, preliminarmente em razão da irregularidade do processo administrativo. Caso superada essa questão preliminar, deve ser acolhida sua impugnação, em especial com o fito de afastar a glosa de créditos de PIS e de Cofins decorrentes de insumos adquiridos com alíquota zero, quando a sua destinação são produtos com saída tributada pelas referidas contribuições, de acordo com o teor do § 2º, art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, seja pela falta de previsão legal para tal glosa, seja pela identidade com a figuração da isenção, e, ainda, em atenção ao princípio da não cumulatividade das referidas contribuições.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário, conforme parte da ementa a seguir reproduzida:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. NÃO PROCEDENTE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno da repartição fiscal de gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal. Eventuais inobservâncias não são aproveitadas pelo sujeito passivo, nem implicam nulidade do Auto de Infração, ainda mais, quando as alegadas inobservâncias não ocorreram.

AQUISIÇÃO DE INSUMO NO MERCADO INTERNO. BEM SUJEITO À ALÍQUOTA ZERO.

Não gera direito a crédito a aquisição de insumo no mercado interno, tributado à alíquota zero, uma vez que não há previsão legal específica para a apuração de créditos em relação às operações em que não ocorreram pagamento das contribuições.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. NÃO PROCEDENTE.

O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno da repartição fiscal de gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal. Eventuais inobservâncias não são aproveitadas pelo sujeito passivo, nem implicam nulidade do Auto de Infração, ainda mais, quando as alegadas inobservâncias não ocorreram.

AQUISIÇÃO DE INSUMO NO MERCADO INTERNO. BEM SUJEITO À ALÍQUOTA ZERO.

Não gera direito a crédito a aquisição de insumo no mercado interno, tributado à alíquota zero, uma vez que não há previsão legal específica para a apuração de créditos em relação às operações em que não ocorreram pagamento das contribuições.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 1572-1578, por meio do qual, em apertada síntese, repisa parte dos supracitados argumentos apresentados na impugnação e aduz que a decisão recorrida não apreciou todos os seus argumentos apresentados na impugnação, tendo direito aos créditos das contribuições em tela referentes a insumos adquiridos com alíquota zero.

VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Preliminar – decisão recorrida

A recorrente assevera que a decisão recorrida não analisou adequadamente os fundamentos quanto ao seu direito de crédito, limitando-se a reafirmar que o auditor estava correto quando da lavratura do auto de infração, afastando o seu direito de crédito de insumos adquiridos com alíquota zero.

Aduz que o órgão julgador deve se manifestar e enfrentar todos os seus questionamentos, e, no caso do julgamento proferido pela DRJ, não se verifica o efetivo debate sobre as questões suscitadas.

Sem razão a recorrente.

O julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, se os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. Sendo assim, constata-se que a decisão recorrida apreciou a matéria concernente à aquisição de bens sujeitos à

alíquota zero de forma fundamentada, com o apontamento da legislação pertinente, não havendo nenhum vício a ser reparado.

Logo, rejeito a preliminar acerca da decisão recorrida.

Mérito - aquisições de bens sujeitos à alíquota zero

Considerando que a recorrente transcreveu decisões do STJ (Superior Tribunal de Justiça) e mencionou decisão administrativa deste Conselho na peça recursal, cumpre assinalar, no que diz respeito a decisões proferidas por este Conselho, que tão somente as Súmulas e as Resoluções do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) possuem força vinculante e, portanto, devem ser observadas pelas turmas julgadoras, conforme disposto no art. 123, § 4º, e no art. 130, § 3º, do Regimento Interno (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Já quanto às decisões judiciais, é cediço que, em regra, não possuem força vinculante, salvo nos casos dispostos no art. 98 do RICARF, como as decisões judiciais proferidas pelo STF (Supremo Tribunal Federal) em sede de controle concentrado (ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade ou ADC – Ação Declaratória de Constitucionalidade, por exemplo) ou ainda em julgamento com repercussão geral reconhecida, e pelo STJ sob o rito de recursos repetitivos.

A recorrente sustenta que a situação de fato, insumos adquiridos com alíquota zero utilizados em operações tributadas, implica no direito ao crédito por melhor atender a sistemática da não cumulatividade e a aplicação do método subtrativo indireto como forma de apuração das contribuições, sendo o entendimento que vem prevalecendo tanto na Receita Federal quanto no Judiciário, devendo ser aplicado ao presente caso.

Sem razão a recorrente.

Os bens adquiridos **não estavam sujeitos ao pagamento da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins**, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, e, por isso mesmo, a Fiscalização efetuou as glosas dos créditos referentes a tais bens, de acordo com o art. 3º, § 2º, II, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002:

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:** (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (destaques nosso)

Da leitura da sobredita legislação, infere-se que, em regra, qualquer aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, incluindo, pois, os sujeitos à alíquota zero, não gera direito a crédito das contribuições. No caso de bem adquirido com isenção, a vedação a crédito se aplica apenas quando revendidos ou quando utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição. Vale dizer, a aquisição de bens sujeitos à alíquota zero e de bens isentos são casos distintos, no primeiro caso a vedação é absoluta e no segundo caso é possível apurar crédito de insumo isento utilizado na fabricação de produtos ou serviços cuja receita de venda será tributada pelas contribuições.

A recorrente apresenta entendimentos consignados em Soluções de Consulta. É importante registrar que o entendimento da Receita Federal consignado em Solução de Consulta, proferida pela Cosit (Coordenação-Geral de Tributação), não possui força vinculante nos julgamentos realizados neste Conselho.

Mesmo assim, vale destacar que a Solução de Consulta Cosit 162/2019, mencionada pela recorrente na peça recursal, não altera em nada as constatações da Fiscalização consignadas no TVF, uma vez que não se refere à aquisição de **bens sujeitos à alíquota zero** e sim à aquisição de bens e serviços **isentos** e utilizados como insumos na elaboração de produtos ou na prestação de serviços sujeitos ao pagamento das contribuições.

Da mesma forma, o caso julgado pelo 1ª Turma do STJ no REsp 1.259.343/AM se refere ao aproveitamento de crédito das contribuições sobre insumos isentos, adquiridos por empresas situadas na Zona Franca de Manaus, de fornecedores localizados fora da área de livre comércio, ou seja, não tem relação com o caso sob julgamento.

Portanto, em atenção à legislação supracitada, que veda a apuração de crédito referente à aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, estão corretas as glosas em questão.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira