



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.000594/2010-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.838 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2022
Recorrente COFCO BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

VENDA COM SUSPENSÃO POR PESSOA JURÍDICA OU COOPERATIVA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na operação de venda de insumo destinado à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial ou por cooperativa agroindustrial, se o adquirente for pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

REGIME NÃO CUMULATIVO. ÓLEO DIESEL UTILIZADOS NA FASE AGRÍCOLA. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Dá direito a crédito a aquisição de óleo diesel utilizados em máquinas e equipamentos empregados na fase agrícola.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CREDITAMENTO. LIMITE TEMPORAL. ART. 31 DA LEI Nº 10.865/2004. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL DO

RE 599.316. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF.

É inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004, conforme jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 599.316, com trânsito em julgado em 20/04/2021, no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para (i) reverter as glosas referentes ao óleo diesel utilizado na fase agrícola e (ii) para afastar o limite temporal do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocado(a)), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente),

Relatório

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão da DRJ:

4. Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) (...) e Declaração de Compensação (DCOMP) vinculada aos alegados créditos

5. Por meio do despacho decisório da ECAUD/DIORT/DERAT/SPO, (...) o Pedido de Ressarcimento foi parcialmente deferido, no valor de R\$ 223.059,95, e a Declaração de Compensação homologada até o limite do direito creditório reconhecido, em síntese, com base nos seguintes fundamentos:

i) No tocante à agroindústria (ramo de atuação do contribuinte), a legislação traçou regras específicas para a apuração do crédito de PIS/COFINS. É bastante comum no mercado agropecuário produtores rurais (pessoas físicas) fornecerem insumos agropecuários a pessoas jurídicas que apuram a Contribuição para o PIS e a COFINS no regime não-cumulativo. Estas pessoas físicas (fornecedoras) não são contribuintes destas contribuições e, portanto, suas vendas não produzem direito ao creditamento pelos adquirentes. Este fato desequilibrava as relações comerciais no agronegócio, uma vez que as pessoas jurídicas que apuram a Contribuição para o PIS e a COFINS no regime não-cumulativo davam preferência para as aquisições de insumos agropecuários de outras pessoas jurídicas, por que assim teriam direito ao creditamento relativo a estas aquisições;

ii) O crédito presumido foi estabelecido, inicialmente, nas vendas dos bens relacionados realizadas por pessoas físicas (Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, em seu art. 25, incluiu os §§ 10 e 11 ao art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002). O crédito era apurado mediante aplicação de alíquota correspondente a 70% da alíquota prevista para a contribuição sobre o valor dos bens e serviços utilizados como insumos na produção de produtos destinados à venda, conforme estabelecia o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637/2002. Com a sanção da Lei nº 10.833, de 2003, os §§ 5º e 6º do art. 3º possibilitaram também na COFINS a apuração do crédito presumido nas mesmas bases que já haviam sido estabelecidas para a Contribuição para o PIS;

iii) A solução proposta (que já não está mais em vigor) não surtiu efeito na amplitude planejada. Isso porque no agronegócio operavam também como fornecedores pessoas jurídicas, cujas vendas da mesma espécie davam direito à apuração de créditos normais (cheios), em valor superior aos créditos presumidos gerados nas aquisições de insumos de pessoas físicas. A alternativa adotada para que o mercado adquirisse o equilíbrio foi, então, suspender a incidência das contribuições nas vendas daqueles produtos realizadas por pessoas jurídicas, visando afastar a apuração dos créditos normais, e possibilitar a

apuração e dedução de créditos presumidos não-cumulativos originados nas vendas efetuadas com suspensão. Os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, revogaram as disposições mencionadas nas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, reformulando em parte a solução anteriormente desenhada;

iv) A suspensão da incidência das contribuições, conforme delineada acima, é regra e não exceção, tendo, portanto, cunho obrigatório. A redação do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, estabelece marco imperativo: “A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:”. Não consta na legislação a possibilidade de, ao efetuarem vendas de produtos agropecuários a pessoas jurídicas relacionadas no caput do art. 8º, as pessoas jurídicas relacionadas nos incisos I a II do § 1º do mesmo artigo recolham as contribuições, gerando assim o crédito normal a seus clientes. Se assim fosse, estar-se-ia voltando à origem do problema, uma vez que as pessoas físicas não têm essa possibilidade. Assim, revela-se a sapiência da Lei que forçou um equilíbrio por justiça fiscal. A Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, em seus art. 4º e 6º, confirma este entendimento;

v) O crédito presumido não pode ser ressarcido e/ou compensado, mas somente utilizado como desconto da Contribuição devida.

vi) A forma de apuração do crédito pelo contribuinte está em desacordo com a legislação. Conforme demonstrado na fundamentação deste despacho, o contribuinte deveria ter efetuado as suas compras de café com a suspensão aludida nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, o que geraria crédito presumido e não crédito cheio. Afinal, o interessado compra café cru em grão de pessoas jurídicas que se enquadram no conceito de cerealista e/ou de pessoa jurídica/cooperativa que exerça atividade agropecuária;

vii) Não obstante na maioria das notas fiscais de compra de insumos constar: “VENDA SUJEITA A INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS, NÃO SUJEITA A SUSPENSÃO NOS TERMOS DO ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004.” conclui-se que essas operações deveriam, OBRIGATORIAMENTE, ter sido realizadas com suspensão e foram consideradas pela fiscalização como se assim tivessem sido. Então, essas operações geraram crédito presumido à NOBLE BRASIL S.A.

DJ DRJ08 SP Fl. 1602 Original Processo 12585.000594/2010-94 Acórdão n.º 16-78.171 DRJ/SPO Fls. 4 4 viii) No tocante à produção de açúcar e álcool, a empresa pleiteia créditos relativos ao óleo diesel combustível. Este combustível é utilizado, segundo planilha entregue pelo contribuinte, na colheita da cana-de-açúcar. No caso em análise, o interessado pleiteia crédito relativo às despesas com combustíveis utilizados nas máquinas, equipamentos e veículos empregados nas atividades de colheita da cana-de-açúcar, o que fornecerá o insumo necessário à fabricação do açúcar e do álcool, que serão destinados à venda. Nesse contexto, observa-se que o combustível consumido não é aplicado nas máquinas, equipamentos e veículos diretamente ligados à produção do bem destinado à venda, sua relação com o produto industrializado pela empresa é apenas indireta, se comportando como insumo do insumo; não sendo, portanto, essa despesa passível de gerar crédito das contribuições em análise. Assim, o crédito relativo ao óleo diesel combustível foi glosado pela fiscalização;

ix) O crédito presumido relativo aos bens utilizados como insumos foi calculado aplicando-se a alíquota de 0,5775% (35% de 1,65%). O crédito presumido não pode ser ressarcido/compensado;

x) Quanto aos créditos de despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas, foram aceitos apenas as despesas relativas a dois contratos confirmados pela empresa;

xi) Quanto aos créditos sobre bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação), foram glosados os créditos advindos dos bens adquiridos até 30 de abril de 2004 (art. 31 da Lei nº 10.865/2004).

(...)

Seguindo a marcha processual normal, foi proferido acórdão no seguinte sentido:

PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. VENDAS COM SUSPENSÃO.

OBRIGATORIEDADE. CRÉDITO PRESUMIDO.

A suspensão da incidência de PIS nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se às vendas para a agroindústria com finalidade de industrialização. Desde 4 de abril de 2006 é obrigatória a suspensão de incidência de PIS quando ocorridas as condições previstas no art. 4º da IN SRF nº 660, de 2006. Conforme o art.

8º da Lei nº 10.925 de 2004, a pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor de PIS não cumulativo, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal.

CRÉDITOS. INSUMOS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA.

Sob o regime de incidência não cumulativa o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica que sejam intrínsecos à atividade e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

CRÉDITOS. INSUMOS. FABRICAÇÃO DE AÇÚCAR E ÁLCOOL.

CULTIVO DE CANA-DE-AÇÚCAR.

Bens e serviços empregados no cultivo de cana-de-açúcar não se classificam como insumos na fabricação de álcool ou de açúcar, por se tratarem de processos produtivos diversos. As despesas com aqueles itens não geram direito à apuração de créditos na determinação do PIS/COFINS devido sobre as receitas auferidas com vendas de açúcar e de álcool produzidos.

CRÉDITO. DESPESAS DE ALUGUEIS. COMPROVAÇÃO.

Restando comprovado despesas com alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, é de se considerar os créditos correspondentes.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário pedindo reforma:

- a) que tem direito ao crédito relativo à aquisição de café;
- b) aplicação do art. 146 do CTN;
- c) da aplicação no REsp nº 1.221.170/PR do STJ ao conceito de insumo;
- d) reversão das glosas de (i) óleo diesel e (ii) depreciação de móveis e utensílios, veículos, computadores e softwares são inequivocamente úteis e necessárias à manutenção da fonte de produção do faturamento oferecido pela Recorrente à tributação pelo PIS/COFINS.

e) Despesa de aluguel

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Relator.

1 QUE TEM DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO À AQUISIÇÃO DE CAFÉ

Aduz a contribuinte que tem direito ao crédito referente à aquisição de café, por outra banda assim compreendeu a DRJ conforme consta em recurso voluntário:

(...) acórdão em entender que a suspensão do PIS/COFINS prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/2004 deveria ter sido obrigatoriamente aplicada pelos fornecedores da ora Recorrente, de modo que esta não faria jus aos créditos decorrentes das operações em debate na apuração normal das contribuições, mas sim como créditos presumidos.

Pois bem, essa Turma julgadora já analisou o caso envolvendo a mesma contribuinte, na época com outra denominação, nesse sentido foi proferido o voto:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010 REGIME NÃO CUMULATIVO. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA.

REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEGISLAÇÃO.

OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão estabelecida pelo art. 9º da Lei nº 10.925/2004 na operação de venda dos produtos a que este se refere, realizadas pelas pessoas jurídicas elencadas nos incisos I a III do art. 3º da IN SRF nº 606/06, quando o adquirente seja pessoa jurídica tributada com base no lucro real, exerça atividade agroindustrial e utilize o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º da IN SRF nº 660/2006.

Acórdão nº 3201003.411– 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Paulo Roberto Duarte Moreira – Presidente.

Ainda a 3ª CSRF:

9276061# **Numero do processo:**12585.720382/2011-16 **Turma:**3ª
TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS **Câmara:**3ª SEÇÃO

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

VENDA COM SUSPENSÃO POR PESSOA JURÍDICA OU COOPERATIVA QUE EXERÇA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. OBRIGATORIEDADE. É obrigatória a suspensão da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na operação de venda de insumo destinado à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial ou por cooperativa agroindustrial, se o adquirente for pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

Diante do exposto, adoto as mesmas razões de decidir do acórdão 3201003.411 que também enfrente a hipótese do art. 146 do CTN, vejamos:

Ademais, a praticidade tributária permite que o Fisco escolha qual o sujeito interveniente em determinado conjunto de operações irá auditar. Não por outro motivo a tão conhecida substituição tributária, há muito instituída no direito pátrio, e, ainda que contestadas em tribunais superiores, permanece vigente no ordenamento jurídico pátrio.

Quanto às soluções de consulta, nada haveria a acrescentar aos fundamentos da decisão recorrida. Seu conteúdo material não afirma a facultatividade da indigitada suspensão, basta a leitura atenta do teor de todas elas; formalmente, ainda que outras fossem as interpretações, não teriam efeitos à recorrente, vez que não figurava como consulente.

E neste sentido nenhum amparo à pretensão da recorrente o avoca o art. 146 do CTN, pois não se está diante de situação de mudança de critério jurídico anteriormente fixado pelas autoridades da Receita Federal. Em hipótese alguma a legislação negligenciou a sistemática da não_cumulatividade do PIS/Cofins; ao contrário, o art. 9º da Lei nº 10.925/04 com o objetivo de conceder crédito onde não havia nas aquisições de pessoas físicas tratou de aplicar o instituto do crédito presumido que por opção do legislador, já demonstrado em sua teleologia, estendeu às pessoas jurídicas, ainda que compreendido como um limitador.

Não há que se falar em introdução da suspensão obrigatória somente com o advento da IN RFB nº 979 de 2009 ou pela Lei 12.599/2001. A obrigatoriedade da suspensão está no texto original "A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa (...)", a evolução legislativa trouxe maior simplificação e especificidade à regra, conquanto rotulado ou nomeado pelo caráter interpretativo.

(...)

Isto posto, acertada a decisão recorrida que mantém a glosa dos créditos básicos nas aquisições de café das pessoas jurídicas obrigadas a realizar vendas do produto com a suspensão da Contribuição para a Cofins.

Relator - Paulo Roberto Duarte Moreira

Assim, nego provimento.

2 DA APLICAÇÃO NO RESP Nº 1.221.170/PR DO STJ AO CONCEITO DE INSUMO

Nota SEI 63/18 da PGFN e do Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, bem como jurisprudência do STJ (REsp nº 1.221.170), que é aplicado ao presente caso.

Assim, para que tenha a contribuinte o direito ao crédito, seu pleito deve demonstrar essencialidade e relevância.

Nesse sentido o já mencionado acórdão 3201003.411, assim definiu sobre o óleo diesel:

REGIME NÃO CUMULATIVO. ÓLEO DIESEL UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DA CANA. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Dá direito a crédito a aquisição de óleo diesel utilizados em máquinas e equipamentos empregados na fase agrícola da produção do açúcar e álcool. ÓLEO DIESEL.

(...)

Pretende a recorrente tomar crédito com as despesas na aquisição de combustíveis óleo diesel utilizados nas máquinas, equipamentos e veículos empregados na atividades de colheita de cana-de-açúcar.

O fundamento da glosa foi a não aplicação do insumo em máquinas e equipamentos ligados à produção bem destinado à venda, no caso açúcar ou álcool.

Sob este único fundamento há de se refutar a glosa, pois que entendo a fase agrícola não estar dissociada da produção, conforme argumentos expostos no tópico de conceituação de insumos.

Concluo que o óleo diesel utilizados nas máquinas e equipamentos empregados na fase agrícola da produção de açúcar e álcool é insumo apto a conceder o direito ao crédito de PIS e de COFINS nos termos da legislação aplicada.

Assim, entendo que o óleo diesel utilizado é na fase agrícola, assim dou provimento.

Já no que tange o ativo imobilizado, verifica-se a glosa pela fiscalização:

Dos créditos Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)

62. Para apurar a base de cálculo do crédito sobre bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação), foi utilizada a planilha APURAÇÃO PIS e COFINS NOBLE BRASIL S.A. apresentada pelo interessado (Anexo nº 12585.000005/2012-30 do presente processo), na qual o contribuinte destaca os centros de custo que embasam a base de cálculo do referido crédito. Foi solicitado o detalhamento desses centros de custo para análise pormenorizada (Anexo nº 12585.000005/2012-30 do presente processo).

63. Dessa análise, concluiu-se que o contribuinte se credita de bens imobilizados adquiridos antes de 30 de abril de 2004, fato que é proibido pela legislação, in verbis

(...)

64. Assim, os créditos advindos dos bens adquiridos até 30 de abril de 2004 serão glosados.

Fato que o Supremo Tribunal Federal assim proferiu decisão em repercussão geral:

PIS – COFINS – ATIVO IMOBILIZADO – CREDITAMENTO – LIMITAÇÃO – LEI Nº 10.865/2004. Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento do PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004.

(RE 599316, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 29/06/2020, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-243 DIVULG 05-10-2020 PUBLIC 06-10-2020)

Assim, dou provimento para afastar a limitação temporal.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto em dar parcial provimento ao recurso voluntário para (i) reverter as glosas referentes ao óleo diesel utilizado na fase agrícola e (ii) para afastar o limite temporal do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator