



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.720330/2016-92
ACÓRDÃO	3102-003.298 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CAROLINA SOIL DO BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

Não há cerceamento de defesa quando todos os fatos estão descritos e embasados, possibilitando ao contribuinte contestar todas as razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório.

No processo administrativo fiscal de restituição, ressarcimento e compensação, a legislação não impõe intimação prévia ao contribuinte para manifestação na fase instrutória, que se encerra com o Despacho Decisório. A partir de então, a ampla defesa e o contraditório são assegurados no contencioso administrativo.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

AQUISIÇÃO. PRODUTO SUJEITO A ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. VEDAÇÃO.

É vedado o aproveitamento de crédito relativo à aquisição de produto sujeito à alíquota zero, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

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

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) n.º 13468.60544.260711.1.1.10-8475, no valor de R\$ 23.286,16, referente a créditos da não cumulatividade do PIS, auferidos no 2º Trimestre de 2011. A Interessada também transmitiu Declaração de Compensação (Dcomp), para fins de compensação com o crédito requerido.

Confrontadas as informações prestadas no PER/Dcomp n.º 13468.60544.260711.1.1.10-8475, com os valores informados nos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital (EFD -Contribuições) da pessoa jurídica, o Auditor Fiscal responsável pelas verificações identificou, inicialmente, inconsistências entre os valores informados no pedido de ressarcimento e os discriminados nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais – DACON (coluna “Valor não tributado no mercado interno”), conforme abaixo demonstrado:

Pedido de Ressarcimento: R\$ 23.286,16 /Crédito vinculado informado em Dacon: R\$0,00

Constatou-se também que os valores informados nos Dacons decorrem da aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos ou fertilizantes, principalmente turfa (código NCM 2703.00.00).

O Auditor Fiscal relata que aquisições de adubos e fertilizantes para revenda e de matérias-primas utilizadas na fabricação destes, tanto em operações de compra no mercado interno, quanto em operações de importação dessas matérias-primas não geram créditos do PIS/Cofins, visto que essas aquisições não estão sujeitas ao pagamento destas contribuições, nos termos do artigo 1º, inciso I, da Lei n.º

10.925, de 23/07/2004, combinado com o inciso II do parágrafo 2º do artigo 3º das Leis n.º 10.637, de 30/12/2002 (PIS/Pasep), e n.º 10.833, de 29/12/2003 (Cofins).

A Autoridade Fiscal esclareceu que inexistente previsão específica para creditamento das despesas com frete referentes às aquisições no mercado interno, sendo permitido o crédito apenas como parte do custo de aquisição dos produtos. No caso sob análise, concluiu que o transporte de uma matéria-prima que não é passível de creditamento não gera crédito sobre o valor do frete para transportá-la.

Informa que o frete pago para transportar bens importados, empregados como insumos em processo produtivo, do local do desembarço até o estabelecimento fabril do contribuinte, também não gera direito a crédito do PIS/Pasep e da Cofins por não fazer parte da sua base de cálculo nos termos da legislação em vigor.

Sendo assim o pedido de ressarcimento apresentado através do PER/DCOMP n.º 13468.60544.260711.1.1.10-8475 foi indeferido e (s) compensação(ões) declarada(s) na Dcomp n.º 42513.26174.260711.1.3.10-2289. não foi homologada.

Inconformado com a decisão, da qual teve ciência em 01/04/2016, o interessado interpôs, em 03/05/2016, a Manifestação de Inconformidade de fls. 119/147.

Nulidade do Despacho Decisório

Após descrição dos fatos, a Manifestante solicita preliminarmente a nulidade do Despacho Decisório, sob alegação de ausência de motivação e de intimação do contribuinte para demonstração das operações que deram origem ao crédito.

Argumenta que os fatos não estão suficientemente descritos, pois a Autoridade Fiscal ignorou por completo as operações que deram origem ao crédito supracitado, citando dispositivos legais sem indicação precisa de quais especificamente foram infringidos.

Cita que apesar de não ter requerido crédito do PIS e da Cofins sobre valores decorrentes de despesas com fretes na aquisição no mercado interno de insumos e com fretes pagos para transportar bens importados, a Autoridade Fiscal fundamenta sua decisão como se a Inconformada tivesse feito estes pedidos.

Preterição do direito de defesa

Seguindo a linha do explanado anteriormente, o contribuinte alega que o Despacho Decisório é nulo, pois em flagrante ofensa aos princípios previstos na Lei 9.784/99, como motivação, ampla defesa, contraditório e da verdade material.

A seguir descreve cada um destes princípios e alega que a decisão proferida pela Autoridade Fiscal carece de lógica e fundamentação adequada, ou seja, de motivação, pois o Despacho Decisório apresenta fatos descritos de forma insatisfatória e aponta brevemente dispositivos legais incapazes de comprovar ou justificar, por si só, a inexistência de operações geradoras de crédito,

impossibilitando por completo o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Argumenta que a Autoridade Fiscal limitou-se tão somente à análise dos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital - EFD, sem, contudo, intimar a Inconformada para demonstrar as operações que deram origem ao crédito, sendo que a documentação comprobatória se traduz como um alicerce à fundamentação do ato decisório.

Contesta que o Fisco não tinha condições de proferir uma decisão dotada de motivação e fundamento legal, visto que apenas se baseou em informações constantes em seus sistemas informatizados.

Menciona que o processo administrativo é pautado pela busca da verdade material. Por este princípio, afirma-se que é interesse da Administração a apuração da verdade real dos fatos ocorridos, ou seja, cabe a ela verificar se esses realmente ocorreram.

Equívoco no preenchimento do Dacon

Alega que houve um pequeno equívoco no preenchimento do Dacon, pois o crédito deveria estar descrito na coluna de apuração de créditos vinculados “à receita não tributada no mercado interno” e não na coluna “vinculados à receita tributada no mercado interno”.

Argumenta que a situação narrada não passa de uma mera irregularidade formal, visto que não houve omissão de informação nos DACONS, mas preenchimento equivocado de coluna.

Aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes

Informa que a maioria dos produtos que elabora possui alíquota zero, mas para a produção dos mesmos utiliza matérias primas importadas, como, por exemplo, o Wetting e a turfa e na entrada destas mercadorias no território nacional recolhe PIS e Cofins, sendo assim, não há como prevalecer o argumento da Autoridade Fiscal de que não faz jus ao crédito, em razão da existência de legislação disposta que as contribuições do PIS e da Cofins não são devidas nas operações praticadas pela Inconformada.

Menciona que, embora o preenchimento da Declaração de Importação seja de responsabilidade da Inconformada, o Auditor Fiscal não permitiu o desembaraço da mercadoria sem o pagamento das contribuições para o PIS e para a Cofins.

Argumenta que não há qualquer dúvida de que os valores pagos a título de PIS e de Cofins sobre as matérias-primas importadas são indevidos. Nesse caso poder-se-ia considerar que deveria ter buscado estes valores nos moldes do disposto nos artigos 2º e 3º da IN nº 1.300/2012 (Programa Pedido de Restituição), mas é injustificável indeferir o pedido de ressarcimento, e não homologar a compensação, pelo fato de não ter utilizado o modelo específico para o pedido de restituição pelo pagamento indevido.

Alega que mesmo que seja reconhecido que tenha incorrido em erro, esse não passa de um mero erro formal, pois, se não fez uso do modelo correto para o pedido, existe crédito (pagamento indevido) e este não pode ser ignorado pelo Fisco.

Cita que no processo administrativo fiscal vige o princípio da Informalidade ou do formalismo moderado, segundo o qual a Administração Pública e os administrados podem atuar no processo administrativo sem os rigores formais do processo judicial, sendo assim não pode ter seu direito negado sob fundamento de que adotou procedimento diverso do previsto.

Frete na compra da matéria-prima no mercado interno

Relata que, segundo a Autoridade Fiscal, a despesa com frete capaz de gerar crédito, a ser deduzido na apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins, corresponde ao frete pago nas aquisições de insumos e de mercadorias passíveis também de creditamento, o que não seria o caso da matéria-prima transportada pela Inconformada, pois estão sujeitas à alíquota zero.

Argumenta que não houve qualquer creditamento sobre o valor do frete na compra da matéria-prima no mercado interno, o que demonstra que a Autoridade Fiscal não analisou os créditos postulados pela empresa.

Frete de produtos Importados

Alega que a Autoridade Fiscal referiu no Relatório que "o frete no transporte de produtos importados não gera crédito em nenhuma hipótese, haja vista a falta de previsão legal que autorize o creditamento na sistemática de apuração não-cumulativa de PIS e de COFINS para estas operações", mas o referido frete não foi objeto de tomada de crédito de PIS e Cofins, o que reforça novamente que a Autoridade Fiscal não analisou o crédito postulado.

Por fim, requer que seja aceita a presente Manifestação de Inconformidade, para fins de declarar a nulidade do Despacho Decisório ou alternativamente, reconhecer o direito creditório do contribuinte, com a conseqüente homologação das compensações realizadas.

É o relatório.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-105.140, de 19 de fevereiro de 2020, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO PRÉVIA. DESNECESSIDADE.

Não há cerceamento de defesa quando todos os fatos estão descritos e embasados, possibilitando ao contribuinte contestar todas as razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório.

No processo administrativo fiscal de restituição, ressarcimento e compensação a legislação não impõe intimação prévia ao contribuinte para manifestação na fase instrutória, que se encerra com o Despacho Decisório. A partir de então, a ampla defesa e o contraditório são assegurados no contencioso administrativo.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

As matérias que deixaram de ser expressamente questionadas na impugnação não serão objeto de análise, vez que não se tornaram controvertidas, nos termos do artigo 17 do Decreto no 70.235, de 1972.

ACÓRDÃOS PROFERIDOS PELO CARF. EFEITOS E ABRANGÊNCIA.

Os Acórdãos do CARF, por não constituírem normas complementares à legislação tributária, não possuem caráter normativo nem vinculante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

AQUISIÇÃO. PRODUTO SUJEITO A ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. VEDAÇÃO.

É vedado o aproveitamento de crédito relativo à aquisição de produto sujeito à alíquota zero, nos termos do § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo preliminarmente o reconhecimento e a declaração de nulidade do despacho decisório e, no mérito, o reconhecimento do direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 23.286,16 (vinte e três mil, duzentos e oitenta e seis reais e dezesseis centavos), provenientes de créditos da Contribuição para o PIS no regime não cumulativo, apurados no 2º trimestre de 2011, com o deferimento do PER e a homologação integral da declaração de compensação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Preliminar de nulidade do despacho decisório

A Recorrente alega, em preliminar, a nulidade do despacho decisório, sob a alegação de ausência de motivação e de sua intimação para demonstração das operações que

deram origem ao crédito, não tendo sido oportunizado à Recorrente demonstrar tais operações, bem como por preterição do direito de defesa, tendo em vista a violação aos princípios norteadores do processo administrativo fiscal.

Defende a Recorrente que os fatos não estão suficientemente descritos, tendo a Autoridade Fiscal ignorado por completo as operações que deram origem ao crédito pleiteado, citando dispositivos legais sem indicação precisa de quais especificamente foram infringidos.

Argumenta que a Autoridade Fiscal se limitou à análise dos arquivos digitais que compõem a escrituração fiscal digital - EFD, sem, contudo, intimar a Recorrente para demonstrar as operações que deram origem ao crédito, sendo que a documentação comprobatória se traduz como um alicerce à fundamentação do ato decisório, razão pela qual a Autoridade Fiscal não tinha condições de proferir uma decisão dotada de motivação e fundamento legal.

Ademais, a Autoridade Fiscal teria trazido fundamentos acerca de créditos da contribuição para o PIS e a COFINS sobre valores decorrentes de despesas com fretes na aquisição no mercado interno de insumos e com fretes pagos para transportar bens importados, sendo que a Recorrente não pleiteou créditos dessa natureza.

Com base em tais argumentos, a Recorrente defende a nulidade do Despacho Decisório, tendo em vista a flagrante ofensa aos princípios previstos na Lei 9.784/99, como motivação, ampla defesa, contraditório e verdade material.

Não assiste razão à Recorrente.

O artigo 114, §12, inciso I, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634/2023, permite que a fundamentação da decisão seja feita mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida:

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta. (...)

Diante do permissivo normativo acima referenciado, adoto, como razões de decidir para rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório, os seguintes fundamentos do acórdão recorrido:

Da alegada nulidade e preterição do direito de defesa

A interessada alega, em suma, que houve o indeferimento do pedido de ressarcimento sem prévia intimação para prestar esclarecimentos e fatos não suficientemente descritos, cerceando seu direito de defesa.

No que diz respeito à matéria sob exame, o rito aplicável é o Processo Administrativo Fiscal, previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, contemplando os pedidos de restituição, ressarcimento e declarações de compensação por força do § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996. Nesse diploma processual, não se exige a intimação prévia do contribuinte para respaldar o procedimento fiscal. Na fase dita instrutória do ato decisório, em que se analisa um requerimento ou declaração do sujeito passivo, entendendo a autoridade fiscal que tem todos os elementos para decidir, é desnecessária qualquer intimação prévia do contribuinte.

A questão da nulidade está prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

O art. 60 do mesmo Decreto assim dispõe:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Como se pode observar, são duas hipóteses eleitas pelo legislador que podem causar nulidade no processo fiscal: a incapacidade do agente na prática do ato processual, ou os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa.

No presente caso, o despacho decisório foi proferido por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, que tem competência para proferir decisões em processo administrativo fiscal de restituição e compensação, conforme alínea "b" do art. 6º da Lei nº 10.593 de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007.

Assinale-se que a ausência de intimação prévia do sujeito passivo não implicou qualquer prejuízo ao contribuinte, posto que, como se verifica nos autos, a defesa e o devido processo legal foram garantidos, pois a Manifestante foi cientificada do indeferimento do pedido de ressarcimento e da não homologação da compensação, apresentando tempestivamente a Manifestação de Inconformidade, rebatendo as glosas efetuadas, já que os créditos não aceitos

foram declarados pelo próprio contribuinte no Dacon, ou seja, o contribuinte demonstrou total conhecimento quanto às matérias objeto de glosa.

Portanto, não se verifica no presente caso hipótese de nulidade prevista no art. 59, do Decreto nº 70.235/72.

Isso posto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório.

Equívoco no preenchimento do DACON

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente defende que incorreu em um pequeno equívoco no preenchimento das fichas do DACON, mais especificamente nas colunas relativas à vinculação à receita dos créditos apurados. Argumenta que o crédito deveria estar descrito na coluna de apuração de créditos de PIS “*vinculados à Receita Não Tributada no Mercado Interno*”, e não “*vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno*”. Defende inexistir omissão no DACON, mas mero preenchimento equivocado de coluna, devendo ser reconhecido o seu direito creditório do PIS não cumulativo, apurado no 2º trimestre de 2011.

Como esclareceu a DRJ, “*a Autoridade Fiscal constatou, além das inconsistências de informações nos Dacons, que os valores informados nestes demonstrativos decorrem de aquisição de matérias-primas aplicadas na produção de adubos e fertilizantes e estes não geram créditos do PIS/Cofins por força do 1º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 23/07/2004, combinado com o inciso II do parágrafo 2º do artigo 3º das Leis n.º 10.637, de 30/12/2002 (PIS/Pasep), e n.º 10.833, de 29/12/2003(Cofins)*”.

Portanto, independentemente das inconsistências de informações no DACON, o que se verifica é a inexistência do reconhecimento do crédito pleiteado pela Recorrente, como se passa a analisar.

Aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes

Neste tópico, também por concordar com os fundamentos apresentados no acórdão recorrido, adoto-os como minhas razões de decidir:

Aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes

A glosa relativa às aquisições de matérias primas de adubos ou fertilizantes decorreu de expressa vedação legal quanto ao aproveitamento de créditos do PIS/Cofins, nos termos do art. 3º, § 2º, II das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, pois o produto adquirido é sujeito à alíquota 0% da contribuição, de acordo com o art. 1º da Lei nº 10.925/2004.

Tais dispositivos legais, assim disciplinam:

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)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído 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)

(...)

Lei nº 10.925/2004

Art. 1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:(Vide Decreto nº 5.630, de 22/12/2005)

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados -TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

De acordo com as alegações apresentadas, o contribuinte pretende obter deferimento do pedido de ressarcimento, defendendo que pagou indevidamente PIS/Cofins sobre importação, portanto tem direito ao crédito, ou seja, quer substituir os créditos inexistentes da não cumulatividade, declarados no PER, por outro de natureza distinta.

É importante destacar que só cabe a retificação da DCOMP para corrigir meras inexatidões materiais de preenchimento ou de digitação, consoante o exposto no art. 108 da IN RFB n.º 1.717 de 17/07/2017 (DOU de 18.07.2017), normativo atualmente vigente sobre a matéria:

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

A expressão “inexatidões materiais” está no Decreto n.º 70.235/72:

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Como se vê, as inexatidões materiais não se referem a alterações na essência do mérito do tema examinado, mas, sim, a erros de preenchimento (ou de digitação).

O erro no tipo de crédito não se enquadra em inexatidão material (erro de preenchimento ou de digitação), mas sim, em erro de direito, mais

especificamente, em erro no critério jurídico, pois se trata de crédito de natureza diversa (pagamento indevido ou a maior).

Ademais, complementando todo o disposto acima, até para justificar a não análise do crédito de pagamento indevido ou a maior, por ser estranho à lide, cumpre ressaltar que cabe à autoridade julgadora de primeira instância o julgamento de Manifestação de Inconformidade que não reconheceu o direito creditório ou não homologou a compensação por meio do Despacho Decisório, não podendo expandir o litígio para abarcar uma análise que sequer foi feita pela autoridade administrativa competente, até porque um novo pedido de restituição deveria ter sido formalizado em instrumento próprio para então poder ser passível de análise.

Desta forma, está correta a decisão da Autoridade Fiscal em não permitir o aproveitamento de créditos do PIS/Cofins relativas a essas aquisições, por expressa vedação legal.

Acrescenta-se que a Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF já teve a oportunidade de apreciar recursos voluntários interpostos pela própria Recorrente, sobre o tema em discussão neste tópico, convergindo o entendimento pelo não reconhecimento do crédito pleiteado, conforme se pode extrair do trecho do acórdão 3302-010.857, de relatoria do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, abaixo reproduzido:

Aquisição de matérias-primas de adubos e fertilizantes.

A recorrente se insurge contra a glosa relativa às aquisições de matérias-primas de adubos ou fertilizantes. Entende que recolheu o tributo quando da sua importação, logo, teria direito ao ressarcimento dos respectivos créditos.

As aquisições em questão são referentes as matérias-primas de adubos e fertilizantes e a legislação do PIS e da Cofins apurada pela não-cumulatividade atribui alíquota zero para essa operação, senão vejamos:

O art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, reduziu a zero as alíquotas do PIS e da Cofins nos seguintes termos:

“Art.1º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda no mercado interno de:

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31, exceto os produtos de uso veterinário, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002, e suas matérias-primas;

(---)

Parágrafo único. O Poder Executivo regulamentará a aplicação das disposições deste artigo.” (destacou-se)

Em virtude do dispositivo contido no parágrafo único, o Poder Executivo editou, em 26 de agosto de 2004, o Decreto nº 5.195, que foi posteriormente revogado pelo Decreto nº 5.630, de 22 de dezembro de 2005, o qual passou a regulamentar a redução à zero das alíquotas do PIS e da Cofins incidentes na importação e na comercialização no mercado interno dos produtos de que trata o art. 1º da Lei nº 10.925 de 2004, nos seguintes termos:

“Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta decorrente da venda no mercado interno de:

I - adubos ou fertilizantes classificados no Capítulo 31 da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) e suas matérias-primas;

(---)

§ 1º A redução de alíquotas de que trata o caput não se aplica à receita bruta decorrente da venda de produtos classificados no Capítulo 31 da NCM destinados ao uso veterinário.

§ 2º A redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no caso das matérias-primas de que tratam os incisos I e II do caput, aplica-se somente nos casos em que a pessoa jurídica adquirente seja fabricante dos produtos neles relacionados.

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal poderá disciplinar, no âmbito de sua competência, a aplicação das disposições deste Decreto.” (destacou-se)

(...)

Não obstante, para ter direito à alíquota zero prevista no art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004, é *conditio sine qua non* que o fertilizante fabricado pela empresa adquirente das matérias-primas esteja classificado no Capítulo 31 da NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul).

O Capítulo 31 da NCM é assim composto:

3101.00.00 - Adubos (fertilizantes) de origem animal ou vegetal, mesmo misturados entre si ou tratados quimicamente; adubos (fertilizantes) resultantes da mistura ou do tratamento químico de produtos de origem animal ou vegetal.

31.02 - Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, nitrogenados (azotados).

31.03 - Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, fosfatados.

31.04 - Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, potássicos.

31.05 - Adubos (fertilizantes) minerais ou químicos, que contenham dois ou três dos seguintes elementos fertilizantes: nitrogênio (azoto), fósforo e potássio; outros adubos (fertilizantes); produtos do presente Capítulo

apresentados em tabletes ou formas semelhantes, ou ainda em embalagens de peso bruto não superior a 10 kg.

É fato incontroverso que as matérias-primas importadas são para fabricação de produtos classificados no Capítulo 31 da NCM (adubos e fertilizantes). Ou seja, a alíquota aplicada na operação em análise é zero.

Ocorre que o inciso II, do § 2º, do art. 3º das leis nº 10637/2002 e 10.833/2003, veda o direito ao crédito da aquisição de insumos utilizados para fabricação de produtos sujeitos à alíquota zero.

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e 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.

Portanto, não vejo motivos para reversão das glosas referentes à aquisição de insumos para fabricação de adubos ou fertilizantes.

Forte nestes argumentos, nego provimento a este capítulo recursal.

Possibilidade de reverter o pedido de ressarcimento em pedido de restituição.

Analisando as razões recursais postas neste capítulo, fica evidente que a recorrente reproduziu as mesmas apresentadas na manifestação de inconformidade.

Por entender que a decisão proferida pela instância a quo seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar este capítulo recursal, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

De acordo com as alegações apresentadas, o contribuinte pretende obter deferimento do pedido de ressarcimento, defendendo que pagou indevidamente PIS/Cofins sobre importação, portanto tem direito ao crédito, ou seja, quer substituir os créditos inexistentes da não-cumulatividade, declarados no PER, por outro de natureza distinta.

É importante destacar que só cabe a retificação da DCOMP para corrigir meras inexatidões materiais de preenchimento ou de digitação, consoante o exposto no art. 108 da IN RFB n.º 1.717 de 17/07/2017 (DOU de 18.07.2017), normativo atualmente vigente sobre a matéria:

Art. 108. A retificação da declaração de compensação gerada por meio do programa PER/DCOMP ou elaborada mediante utilização de formulário será

admitida somente na hipótese de inexatidões materiais verificadas no preenchimento do referido documento.

A expressão “inexatidões materiais” está no Decreto n.º 70.235/72:

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Como se vê, as inexatidões materiais não se referem a alterações na essência do mérito do tema examinado, mas, sim, a erros de preenchimento (ou de digitação).

O erro no tipo de crédito não se enquadra em inexatidão material (erro de preenchimento ou de digitação), mas, sim, em erro de direito, mais especificamente, em erro no critério jurídico, pois se trata de crédito de natureza diversa (pagamento indevido ou a maior).

Ademais, complementando todo o disposto acima, até para justificar a não análise do crédito de pagamento indevido ou a maior, por ser estranho à lide, cumpre ressaltar que cabe à autoridade julgadora de primeira instância o julgamento de Manifestação de Inconformidade que não reconheceu o direito creditório ou não homologou a compensação por meio do Despacho Decisório, não podendo expandir o litígio para abarcar uma análise que sequer foi feita pela autoridade administrativa competente, até porque um novo pedido de restituição deveria ter sido formalizado em instrumento próprio para então poder ser passível de análise.

Diante de todo exposto e em virtude de que a interessada não apresentou argumentos para contrapor a *ratio decidendi* do acórdão de manifestação de inconformidade e por consequência, reformar a decisão de piso, mantenho a decisão do capítulo *a quo* pelos seus próprios fundamentos. (g.n.)

(Recorrente: Carolina Soil do Brasil Ltda.; Processo nº 13005.720322/2016-46; Acórdão nº 3302-010.857; Relator Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho; sessão de 24/05/2021)

No mesmo sentido do acórdão nº 3302-010.857, acima mencionado, citam-se os seguintes: acórdão nº 3302-010861 (processo nº 13005.720336/2016-60) e acórdão nº 3302-010859 (processo nº 13005.720333/2016-26).

Frete na compra de matéria-prima no mercado interno e frete de produtos importados

Como a própria Recorrente afirma, em relação aos fretes na compra da matéria-prima no mercado interno e de produtos importados, não houve pedido de créditos relativamente a despesas dessa natureza, não existindo, tampouco, a respectiva glosa de tais créditos.

Inexistindo glosa de créditos sobre despesas com frete na compra da matéria-prima no mercado interno e de produtos importados, até porque sequer foram requeridos, não há análise a ser realizada neste tocante.

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar e, no mérito, nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães