



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13005.725371/2020-51
ACÓRDÃO	3401-014.531 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIBRA AGROINDUSTRIAL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. LEI Nº 10.925/2004. INTERPRETAÇÃO DO ART. 8º. INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA ZERO.

O art. 8º da Lei nº 10.925/2004 não estabelece regime de alíquota zero para aquisições de insumos. O dispositivo institui hipótese específica de crédito presumido aplicável às agroindústrias que adquiram insumos de pessoa física ou cooperado, não disciplinando a tributação das operações de venda realizadas por pessoas jurídicas.

Demonstrado que as NCMs adquiridas não integram o rol de produtos sujeitos à alíquota zero e que as operações de saída foram tributadas pelos fornecedores (CST 01), resta configurado o pressuposto para a apropriação do crédito básico.

COFINS-IMPORTAÇÃO. CRÉDITO. APROPRIAÇÃO EM PERÍODO SUBSEQUENTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA CORRESPONDÊNCIA ENTRE O RECOLHIMENTO E O CRÉDITO PLEITEADO.

A apropriação do crédito em período subsequente ao recolhimento pode ocorrer quando vinculada ao momento de conclusão da operação de importação ou de registro da aquisição, nos termos da legislação das contribuições e das orientações da EFD-Contribuições.

Contudo, a ausência de comprovação documental que correlacione o recolhimento efetuado com o crédito efetivamente pleiteado impede o reconhecimento do direito creditório.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Mateus Soares de Oliveira, Sergio Roberto Pereira Araujo (substituto[a] integral) e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Sergio Roberto Pereira Araujo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela C. 31ª Turma da DRJ08/SP, que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada. E, pela clareza com que expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório do acórdão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

“Trata-se de Despacho Decisório DRFVR10RF/EQREC2 Nº 297/2020, de 24 de julho de 2020, que deferiu parcialmente o crédito pleiteado no PER n°. 20488.52558.030418.1.5.19-0984, referente a crédito de Cofins – ressarcimento/compensação, período de apuração de 01/10/2017 a 31/12/2017, no valor original de R\$ 4.973.186,92, com valor ressarcível de R\$ 4.631.176,05.

A fiscalização inicialmente expõe o pleito da contribuinte, seguindo com as disposições legais aplicáveis ao caso, explicações a respeito das possibilidades de utilização do crédito e métodos de rateio.

A seguir, relaciona as receitas da contribuinte, com base nos dados extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como os percentuais de rateio aplicáveis:

(...)

Sobre a aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, dispõe:

45. Salieta-se que não dará direito a crédito o valor 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 (Art. 3º, § 2º, II, Lei nº 10.637/02 e Art. 3º, § 2º, II, Lei nº 10.833/03).

46. Da análise do dispositivo legal, em confronto com as aquisições de bens utilizados como insumo pela empresa, constata-se que a Interessada adquiriu mercadorias sujeitas à alíquota 0 (zero) e as utilizou como insumo. Ocorre que a empresa solicitou o ressarcimento de Pis/Pasep e da Cofins sobre estas aquisições vinculados a crédito básico (CST 56), quando na verdade estas mercadorias não foram tributadas.

47. Portanto, pelos motivos acima dispostos, foram glosadas as solicitações de créditos baseados em aquisições sujeitas a alíquota zero, tendo em vista as inconsistências reveladas na apuração do crédito. Em seguida, foi gerada tabela de glosa, conforme anexo III deste Despacho Decisório.

(...)

No que tange ao tópico “créditos solicitados indevidamente – da superestimação de créditos”, informa que as Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 não estabelecem a possibilidade de apuração de créditos autônomos de Pis/Pasep e da Cofins, mas sim um sistema de apuração de contribuições sociais, o qual dos valores apurados de débitos poderão ser descontados créditos para abatimento do total do débito devido (Lei nº 10.637/02, artigos 1º a 3º, e Lei nº 10.833/03, artigos 1º a 3º).

Com isso, prossegue:

88. Portanto, o total do crédito não poderá ultrapassar o total do débito. Além disso, o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (Lei nº 10.637/02, Art. 3º, § 4º, e Lei nº 10.833/03, Art. 3º, § 4º).

89. Nesse sentido, verificou-se que a empresa apurou no mês de outubro de 2017 o crédito de R\$ 210.286,41. Porém consta nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil o valor recolhido dos débitos de Cofins importação de R\$ 11.013,90.

90. Isto posto, pelos motivos acima dispostos, foi glosada da apuração de créditos o valor da diferença que ultrapassa o total do débito do mês, por não atender a legislação vigente.

Conclui a análise, da qual resulta o reconhecimento parcial do crédito, para o período em questão, no valor de R\$ 3.819.790,51.”

Irresignada, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade que, em julgamento, a DRJ julgou parcialmente procedente, em acórdão assim ementado:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

AQUISIÇÕES SEM INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES À SEGURIDADE SOCIAL. APURAÇÃO DE CRÉDITOS BÁSICOS. PROIBIÇÃO.

Não dará direito a crédito o valor 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.

AQUISIÇÕES SEM INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. CRÉDITOS PRESUMIDOS. APURAÇÃO. PERMISSIVO LEGAL.

Nas hipóteses previstas no artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004 é permitido à pessoa jurídica deduzir, da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e 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.

CRÉDITOS APURADOS NA IMPORTAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não obstante a utilização de créditos de PIS/Pasep e Cofins recolhidos na importação seja permitida pela legislação, no que tange à apuração da contribuição devida no mês e possível saldo compensável/ressarcível, a contribuinte não está desobrigada de comprovar sua não utilização em duplicidade, pelos meios idôneos para tanto.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2017 a 31/12/2017

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESCABIMENTO

Em face da existência nos autos de elementos suficientes para o julgamento do processo, considera-se prescindível a realização de nova diligência.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- AQUISIÇÃO DE INSUMOS; e
- CRÉDITOS NA IMPORTAÇÃO.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

A Recorrente sustenta que a decisão da DRJ incorreu em equívoco ao identificar o fundamento jurídico da glosa. Conforme consignado no acórdão recorrido, foi invocado o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 para justificar o entendimento de que as mercadorias adquiridas estariam sujeitas à alíquota zero das contribuições.

Segundo a Recorrente, contudo, tal dispositivo não disciplina a tributação das operações de saída das mercadorias, mas institui hipótese específica de apuração de crédito presumido aplicável às agroindústrias que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação. Em outras palavras, o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 regula a possibilidade de determinados contribuintes apurarem crédito presumido sobre suas aquisições, não estabelecendo regime de alíquota zero aplicável aos insumos adquiridos.

Com o objetivo de demonstrar que as três NCMs (0504.00.13, 1501.90.00 e 1108.14.00) objeto da glosa não se encontram sujeitas à alíquota zero, a Recorrente procede à análise do art. 605 da IN RFB nº 2.121/2022, dispositivo que consolida o tratamento previsto no art. 1º da Lei nº 10.925/2004 e no art. 8º, § 12, da Lei nº 10.865/2004, verificando que nenhuma das classificações fiscais questionadas integra o rol de produtos cujas receitas estão submetidas à redução a zero das alíquotas de PIS e COFINS.

Adicionalmente, a Recorrente aponta que as notas fiscais (fls. 253/278) emitidas pelos fornecedores consignam CST 01 (operação tributável com alíquota básica), circunstância que indicaria que as mercadorias foram efetivamente tributadas na etapa anterior da cadeia, o que, em princípio, é compatível com a geração de crédito básico das contribuições na operação de aquisição.

Com razão a Recorrente.

O acórdão recorrido cometeu uma confusão conceitual importante entre dois regimes distintos previstos na Lei nº 10.925/2004:

- O art. 1º reduz a zero as alíquotas de PIS/COFINS incidentes na importação e sobre a receita bruta de venda de determinados produtos (alíquota zero na saída do fornecedor); e

- O art. 8º autoriza a agroindústria a apurar crédito presumido sobre aquisições de insumos agropecuários adquiridos de pessoa física ou cooperado, independentemente de qualquer regime de alíquota zero.

Vale a leitura dos dispositivos:

“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:”

“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.”

Ora, a DRJ interpretou o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 como se o dispositivo estabelecesse alíquota zero para as aquisições realizadas pela Recorrente, premissa sem amparo no texto legal.

Referido dispositivo não disciplina a tributação das operações de entrada dos insumos, limitando-se a instituir hipótese específica de apuração de crédito presumido para determinados contribuintes que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação. Trata-se, portanto, de norma que concede benefício adicional de creditamento, e não de regra que estabeleça regime de alíquota zero aplicável às aquisições de insumos e, portanto, se trata de institutos com natureza e finalidades distintas.

Como bem pontuado pela Recorrente, consultando o art. 1º da Lei 10.925/2004 e o art. 8º, §12, da Lei 10.865/2004, consolidados no art. 605 da IN 2.121/2022, as NCMs 0504.00.13 (tripa natural suína), 1501.90.00 (banha/óleo bruto de suíno) e 1108.14.00 (fécula de mandioca) é possível verificar que tais itens não figuram na lista de produtos com alíquota zero de PIS/COFINS. Trata-se, portanto, de produtos de origem animal e vegetal tributados normalmente.

Ainda, a apresentação das notas fiscais emitidas pelos fornecedores com indicação do CST 01, correspondente a operação tributada pela alíquota básica, constitui relevante

elemento probatório nos autos. Tal circunstância evidencia que os próprios fornecedores reconheceram a incidência de PIS e COFINS à alíquota integral na etapa anterior da cadeia.

Havendo tributação na operação antecedente, resta configurado o pressuposto para a apropriação do crédito básico na etapa subsequente, em consonância com a lógica estrutural do regime de não cumulatividade das contribuições.

Acolho as razões da Recorrente e revento a glosa.

2 – CRÉDITOS NA IMPORTAÇÃO.

A Recorrente contesta a glosa do crédito de COFINS decorrente da importação de maquinário destinado ao seu processo produtivo. Sustenta que recolheu regularmente o valor de R\$ 225.931,87, sob o código 5629 (COFINS-Importação), em 20/09/2017, correspondente à aplicação da alíquota total de 10,65% (alíquota nominal acrescida do adicional de 1%).

Esclarece que, embora o pagamento tenha ocorrido em setembro de 2017, o aproveitamento do crédito foi realizado apenas no mês seguinte (outubro/2017), conforme registrado na EFD-Contribuições. Em outras palavras, a apropriação do crédito não teria ocorrido no momento do recolhimento das contribuições, mas sim quando efetivamente concluída a operação de importação, circunstância que somente se aperfeiçoa com o ingresso do bem no território nacional.

A Recorrente alega existir expressa previsão legal, na Lei das Contribuições, a possibilidade de se aproveitar de créditos extemporâneos no caso de o crédito não ser aproveitado no mês que ocorreram as operações e que o CARF tem acatado essa possibilidade.

Na minha análise, esse caso não é caso de crédito extemporâneo, cuja matéria foi recentemente sumulada no CARF.

Veja o que dispõe o Manual da EFD Contribuições¹:

“66) Qual a data correta para o fato gerador do crédito do PIS/COFINS para a geração dos registros C100 e C170? A data da emissão da NF ou a data de entrada?”

A legislação das contribuições sociais (Leis 10.637 e 10.833, art. 3º, § 1º, I) estabelece que o direito ao crédito se efetiva com as aquisições do mês (de bens para revenda e de bens a serem utilizados como insumos). Cada empresa que estabelece o momento de registro da aquisição de bens com direito a crédito - se quando da emissão do documento fiscal ou se quando da entrada. O determinante é que tenha ocorrido o fato jurídico representativo da AQUISIÇÃO, que se implementa com a própria emissão da nota fiscal ou com o pagamento da mercadoria adquirida. Se uma empresa adquire mercadorias, mediante emissão

¹ <http://sped.rfb.gov.br/estatico/3F/4DB24BB08BBFEAB2A25A55A5640AB1F8DB149E/Perquntas%20e%20Respostas%20EFD%20Contribui%3%a7%3%b5es.pdf>

de nota fiscal, no dia 28 do Mês 1, já tem direito a escriturar a aquisição e a apropriar o crédito no próprio mês 1, mas se a empresa, por questões operacionais ou de controle interno da mesma resolve só registrar a operação de aquisição quando da entrada das mercadorias no estabelecimento, início do Mês 2, então ela vai se apropriar do crédito no mês 2.” (grifos meus e do original)

Então, não estaríamos diante de uma situação de levantamento extemporâneo de crédito de um período muito anterior, que não se tem dúvidas inclusive quanto à sua utilização anterior, mas sim de procedimento permitido, inclusive, pelo Manual da EFD Contribuições.

Apesar da tese plausível, no entanto, a Recorrente enfrenta questão de falta de provas. O ponto é objetivo: a Recorrente apresentou um DARF de R\$ 225.931,87, mas o crédito glosado é de R\$ 210.286,41.

Trata-se, portanto, de valores distintos, cuja divergência não é esclarecida pela Recorrente em sua peça recursal. Em nenhum momento foram apresentados elementos que permitam correlacionar o montante indicado com documentos fiscais específicos, tampouco é elaborada planilha ou demonstrativo que evidencie a composição do crédito ou a forma de apuração dos valores.

Não há, assim, comprovação de que o DARF apresentado corresponda diretamente ao crédito pleiteado nos autos, sendo possível, inclusive, que o recolhimento se refira a outra operação de importação ou que o crédito eventualmente aproveitável represente apenas parcela do valor total recolhido.

Nego provimento.

3 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou parcial provimento para reverter as glosas dos créditos básicos na aquisição de insumos.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges