



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.721347/2016-64
ACÓRDÃO	3101-004.257 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TEIXEIRA COMERCIO DE CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2011

EMPRESA CEREALISTA. VENDAS COM SUSPENSÃO. APROVEITAMENTO PIS/COFINS. VEDAÇÃO LEGAL.

A empresa cerealista que realiza vendas de produtos com suspensão das contribuições deve estornar os créditos de PIS/COFINS apurados na aquisição, sendo-lhe vedado o aproveitamento para fins de ressarcimento. A regra geral contida no art. 17º da Lei 11.033 de 2004 não revogou a norma especial e anterior do art. 8º, §4º, inciso II, da Lei 10.925/2004, que veda o creditamento para atividade agropecuária.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. SÚMULA STJ.

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (Súmula STJ nº 555).

MATÉRIA NÃO CONTESTADA EXPRESSAMENTE. EFEITOS.

Torna-se definitiva a exigência relativa às glosas de créditos associados às despesas de fretes, porquanto não contestada expressamente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de decadência e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA – Relator

Assinado Digitalmente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por TEIXEIRA COMERCIO DE CEREAIS LTDA, em face do auto de infração de fls. 951/965, que constituiu crédito tributário de PIS/PASEP, relativo a fatos geradores ocorridos no ano de 2011.

A Recorrente possui sede na cidade de Dourados, Estado do Mato Grosso do Sul, atuando no ramo de comércio atacadista de matérias primas agrícolas, em especial milho e soja.

Em razão de ter sido bem sintetizada toda a situação fática, bem como os fundamentos apresentados pelo contribuinte, adoto o seguinte excerto do relatório da DRJ:

Segundo relatado na “Descrição dos fatos e enquadramento legal”, contida no auto de infração, ao proceder a auditoria de créditos informados em Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento(PER) referentes aos quatro trimestres do ano, a fiscalização concluiu pela glosa de parte dos créditos, como restou esposado nos despachos decisórios de cada um dos processos relativos aos PER, bem como efetuou “o estorno proporcional às vendas com suspensão de PIS e Cofins, em obediência ao disposto no inciso II, parágrafo 4º, artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004”. Relatou a autoridade, outrossim, que os créditos remanescentes foram inicialmente utilizados para “compensação com débitos de PIS e Cofins apurados no próprio mês”.

No procedimento fiscal foram também “identificadas vendas não sujeitas à suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins e receitas de prestação de serviço. Dessa forma, foi calculada a contribuição apurada de PIS e Cofins, deduzida dos créditos decorrentes da não-cumulatividade, da contribuição retida na fonte e outras deduções (devoluções de vendas tributadas), sendo efetuado o

lançamento da contribuição devida”. Quanto ao ponto, transcreve-se excerto do relato da autoridade fiscal:

(...)Esta SARAC ao analisar as vendas identificadas pelo contribuinte como suspensas da exigibilidade do PIS e da Cofins verificou que foram efetuadas vendas à empresa que, conforme CNAE, não tem relação com a atividade agroindustrial (comércio atacadista) e também vendas a estabelecimentos que apesar de a empresa atuar no ramo de produção de alimentos, o CNAE do estabelecimento adquirente é de comércio atacadista de matérias-primas agrícolas, depósito de mercadorias etc, não restando caracterizados os requisitos previstos nos incisos II e III do artigo 4º da IN SRF nº660/2006 ou incorrendo na vedação de suspensão quando a aquisição for para revenda, conforme o § 3º do mesmo artigo. Foram identificadas também vendas a pessoas jurídicas não tributadas pelo Lucro Real, incorrendo na vedação contida no inciso I, artigo 4º, da IN SRF nº660/06, ou vendas a produtor rural, que embora possa até ter inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, não apura o IR com base no Lucro Real. Houve também vendas à empresa que possui atividade agroindustrial, mas no caso específico do produto adquirido o estabelecimento adquirente não o utilizou como insumo na fabricação dos produtos relacionados no caput do artigo 8º da Lei nº10.925/04. Ressalte-se que foi concedida oportunidade para o contribuinte comprovar as suas vendas com suspensão, apresentando, entre outros documentos, declaração do adquirente. Mesmo questionando a solicitação, o interessado apresentou os documentos de fls. 359, 374 e 378 como sendo as declarações das empresas Cooperativa Agroindustrial Alfa, CNPJ 83.305.235/0001-19, BRF Brasil Foods S.A, CNPJ 01.828.723/0001-27 e Bunge Alimentos SA (estabelecimento de CNPJ 84.046.101/0019-12). Em tais documentos apresentados não consta que os produtos adquiridos pelos estabelecimentos de CNPJ 83.305.325/00078-06, 01.838.723/0014-41 e 84.046.101/0019-12 (especificamente no caso das aquisições de milho) teriam sido utilizados como insumos na fabricação dos produtos relacionados no caput do artigo 8º da Lei nº10.925/04. Observe-se que, à época do fato gerador, especificamente as vendas de milho no mês de setembro efetuadas pelo contribuinte Teixeira à empresa Bunge Alimentos SA, CNPJ 84.046.101/0019-12, foram declaradas em DAFON (original) e o saldo a pagar de PIS e Cofins foi declarado em DCTF e liquidado por pagamento. Por essas razões, houve a reclassificação das receitas constante nos Anexos XXI, XXII, XXIII, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII e XXIX, para receita sujeita à tributação do PIS e da Cofins. Foi elaborado o Anexo XXX, com o motivo da reclassificação das receitas discriminado por adquirente.

A fiscalização também identificou, em alguns meses do ano, receitas de prestação de serviços que não foram incluídas na base de cálculo do PIS e da Cofins, sendo que a fiscalizada, devidamente intimada acerca da constatação, “não se manifestou”. Tais receitas foram, então, incluídas na base de cálculo das contribuições, para fins de lançamento dos créditos tributários, que considerou a

dedução dos valores das contribuições retidas pelas fontes pagadoras, ocorridas no período.

Desta análise resultaram os seguintes valores das bases de cálculo:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2011	5.079,90	75,00
28/02/2011	446.128,50	75,00
31/03/2011	1.592.579,37	75,00
31/05/2011	593.538,62	75,00
31/08/2011	3.620.304,49	75,00
31/10/2011	182.322,08	75,00
30/11/2011	415.427,75	75,00
31/12/2011	918.027,59	75,00

Além da infração de omissão de receitas, também foi objeto da autuação a infração de créditos descontados indevidamente na apuração da contribuição, relativa a fatos geradores ocorridos no mês de junho/2011, no seguinte montante:

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
30/06/2011	563,81	75,00

Quanto a essa infração, a autoridade fiscal discorreu sobre a legislação que regia a matéria auditada, especialmente as disposições do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, para concluir que “o interessado, tendo efetuado vendas com suspensão de PIS e Cofins na condição de cerealista, deveria efetuar o estorno dos créditos correspondentes a essas saídas com suspensão. Sendo assim, dos créditos aceitos pela auditoria, foi efetuado o estorno proporcional às vendas com suspensão de PIS e Cofins”. Prosseguiu asseverando que, “ao fim, o crédito decorrente da não-cumulatividade foi utilizado para deduzir da contribuição apurada no mesmo mês, restando o valor da contribuição devida, que foi lançada nos períodos não alcançados pela decadência”.

No primeiro protesto expresso na peça reclamatória a impugnante, à guisa de questão preliminar, pugnou pela ocorrência da decadência parcial “no que tange aos fatos geradores anteriores a 15/12/2011”. Assim concluiu ao aplicar à espécie a regra do artigo 150, § 4º, do CTN, “visto que transcorridos mais de 05 (cinco) anos entre a sua ocorrência e a data da ciência da autuação, que se deu em 15/12/2016”.

Quanto ao mérito da atuação, discorreu acerca “da não cumulatividade e do direito aos créditos”, quanto à lógica do sistema, da evolução legislativa, da doutrina e da jurisprudência administrativa, defendendo seu direito à manutenção e ressarcimento dos créditos relativos às aquisições para revenda, tributados na operação, para o fim de obedecer ao princípio da não-cumulatividade posto que suas saídas foram realizadas com suspensão.

Ademais, argumentou a manifestante que, com o advento da Lei nº 11.033, de dezembro de 2004, houve “revogação tácita do inciso II do parágrafo 4º do artigo 8º da Lei nº 10.925”, de julho de 2004, referenciado pela autoridade fiscal como

fundamento para o estorno dos créditos. Assim, entende a contribuinte que “o disposto no artigo 17 da Lei 11.033/2004 é plenamente aplicável ao caso em comento, diferentemente do que aduz a Auditora-Fiscal, devendo ser reconhecido o direito ao crédito conforme pleiteado”.

Proseguiu a contribuinte reportando-se ao disposto no art. 3º, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, o qual, ao se referir ao “indigitado” inciso II do parágrafo 4º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004, prescreveu que o estorno deve ser efetuado quanto às aquisições “dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão”, sendo que as operações realizadas não envolveram aquisições de insumos e sim de produtos para revenda.

Por fim, no último capítulo da sua peça reclamatória (“do direito à venda com suspensão das contribuições”), a manifestante se opôs à reclassificação de receitas efetuadas pela auditoria fiscal, pugnando pelo afastamento dos fundamentos esposados pela fiscalização relativamente a cada uma das adquirentes cujas suas vendas foram consideradas que não atendiam os requisitos normativos para o regime da suspensão, como será detalhado no voto que se segue.

Concluiu a manifestante pleiteando o recebimento e processamento da sua impugnação, “para ao final anular o Auto de Infração ora combatido, extinguindo os valores exigidos, consoante os fatos e fundamentos delineados neste petitório”.

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte, a DRJ a julgou improcedente, mantendo os termos do despacho decisório recorrido, em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Ano-calendário: 2011 VENDA DE GRÃOS. BENEFÍCIO DA SUSPENSÃO.

Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 04/04/2006, a contribuinte, para fazer jus ao benefício da suspensão, deve observar as prescrições dos incisos I a III do art. 4º da IN 660/2006.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2011 DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. SÚMULA STJ.

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa (Súmula STJ nº 555).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2011 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA EXPRESSAMENTE. EFEITOS.

Torna-se definitiva a matéria relativa à omissão de receitas de prestação de serviços, porquanto não impugnada expressamente.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Em suas razões recursais, a Recorrente, reiterou as suas razões de inconformidade alegando, em síntese, que:

- Em preliminar, a decadência parcial aos fatos geradores anteriores a 15/12/2011.
- O regime da não cumulatividade é aplicável ao caso, uma vez que as saídas de seus produtos foram realizadas com suspensão das contribuições, conforme os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 e a Instrução Normativa nº 660/2006;
- O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 é plenamente aplicável ao caso, tendo revogado tacitamente o inciso II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004;
- A Instrução Normativa nº 660/2006 determina o estorno apenas dos créditos decorrentes da aquisição de insumos utilizados em produtos vendidos com suspensão, não podendo a fiscalização estender essa regra para todas as aquisições da Recorrente;
- A eventual inobservância da lei por parte do fornecedor da Recorrente não comprova a não ocorrência das operações comerciais;
- A venda com suspensão não pode ser condicionada à apresentação de declaração, cuja exigência foi revogada pela Instrução Normativa nº 977/2009, que a tornou obrigatória apenas para adquirentes que não apuram o Imposto de Renda com base no Lucro Real.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Luciana Ferreira Braga, relatora.

Recurso tempestivo. Passo à análise.

Preliminar de Decadência

Em sede de preliminar alega o Recorrente que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação o Fisco dispõe de cinco anos, contados do fato gerador da obrigação, para constituir eventual diferença no valor antecipado pelo contribuinte.

Com isso, a pretensão do Fisco encontra-se parcialmente fulminada pela decadência, já que transcorrido o lustro legal estabelecido pelo artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Como a presente autuação constituiu crédito tributário relativo ao PIS do período de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, os fatos geradores ocorridos até 15/12/2011 não poderiam ter sido objeto de lançamento, visto que transcorridos mais de 05 (cinco) anos entre a sua ocorrência e a data da ciência da autuação, que se deu em 15/12/2016.

Outrossim, a DRJ aplicou o disposto no art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal, verbis:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Vejamos os termos postos pela autoridade no auto de infração impugnado (fl. 952):

(...) Tendo em vista que relativamente aos meses 01/2011, 02/2011, 03/2011, 05/2011, 06/2011, 08/2011, 10/2011, 11/2011 e 12/2011 não houve recolhimento espontâneo, nem confissão em DCTF das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins, a regra para contagem do prazo decadencial para o lançamento segue o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN - Lei n' 5.172/1966), não se aplicando a disposição do artigo 150, parágrafo 4', também do CTN. (...)

Assiste razão a DRJ:

O termo inicial da contagem do prazo decadencial em lançamentos de tributos sujeitos à homologação (autodeclaração) foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça por meio de sua Súmula nº 555, nos seguintes termos:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Assim, como não houve pagamentos, tampouco declarações de débitos de PIS/Pasep referentes a fatos geradores do ano de 2011, a regra a ser aplicada ao caso concreto é aquela disposta no art. 173, inciso I, do CTN, com a contagem inicial da decadência a partir de 01/01/2012.

Como a ciência do lançamento ocorreu em 15/12/2016, não há que se falar em decadência parcial.

Rejeito assim a preliminar.

Mérito

A controvérsia central reside em definir se a Recorrente, na condição de empresa cerealista, faz jus à manutenção e ao ressarcimento de créditos de PIS/COFINS vinculados a receitas de vendas efetuadas com suspensão das contribuições.

A principal discussão travada nos presentes autos está na aplicação do art. 8º, §4º, inciso II, da Lei 10.925/2004, o qual veda expressamente o crédito pela empresa cerealista em relação às receitas de venda com suspensão. De acordo com o supramencionado artigo, os créditos apurados na aquisição dos grãos devem ser estornados quando a revenda ocorre sob o regime de suspensão.

Recorrente atua no ramo de comércio atacadista de matérias primas agrícolas - milho e soja, sendo desta forma contribuinte do PIS e da COFINS na forma não cumulativa, conforme determinado para as empresas tributadas com base no lucro real, no termos das leis n. 10.637/02 (PIS/PASEP) e n. 10.833/03 (COFINS).

Com isso, o contribuinte apurou o IRPJ e a CSLL pelo lucro real. Adquiriu, para revenda exclusiva no mercado interno, milho e soja em grãos (códigos dos itens 1005.90 e 12.01, respectivamente) assumindo, assim, a condição de cerealista.

No que se refere aos bens para revenda, o contribuinte efetuou as saídas com suspensão com base nos artigos 8º e 9º da Lei 10.925/04 e Instrução Normativa SRF nº 660/2006.

O conceito de cerealista está previsto na Lei 10.925/2004 e IN RFB 1.911/2019, que estabelece como a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos NCM 09.01, 10.01 a 10.08, exceto 10.06.20 e 10.06.30, e 18.01.

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.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM).

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo. (...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

O Recorrente apresenta em seu Recurso a sistemática lógica que teria se baseado a apuração do PIS e da COFINS no setor do agronegócio, alegando que o regime de créditos presumidos foi, inicialmente, atribuído para as indústrias de produtos alimentícios de origem vegetal e animal por meio dos artigos 3º, parágrafos 5º e 6º, da Lei 10.833/2003, sendo, logo em seguida, revogados pela Lei 10.925/2004, a qual dispôs acerca do regime em questão em seu conhecido artigo 8º. Com essa sistemática, buscou-se diminuir distorções na cadeia produtiva, decorrente da alteração legislativa que instituiu a não cumulatividade para o PIS e a COFINS. Isto porque, uma parte significativa dos insumos das agroindústrias eram – e continuam sendo – oriundos de produtores pessoas físicas, com impossibilidade de se efetuar o crédito ordinário.

Com isso, defende a parte que, somada com a entrada em vigor da Lei nº 11.033/2004, a qual trouxe em seu artigo 17 a previsão que “as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações”, deve ser levado em consideração no momento de uma aquisição e consequente creditamento das contribuições a tributação incidente na operação anterior, e não as operações futuras, em que ainda muitas vezes nem se sabe qual será o destino daquele produto.

Ocorre que o entendimento quanto a vedação às cerealistas do aproveitamento do crédito presumido é decorrência natural da própria condição de cerealista.

Uma vez que exerce o papel de revendedora do grão, não há que se falar em crédito presumido, o qual é direcionado exclusivamente às aquisições como insumo num processo de industrialização.

Assim, entendo que deve ser mantido o entendimento da DRJ.

A alegação da Recorrente de que o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 teria revogado tacitamente a vedação contida no referido artigo não merece prosperar, como bem ressaltou o acórdão da DRJ, trata-se de um conflito aparente de normas que deve ser solucionado pelo princípio da especialidade.

A Lei nº 10.925/2004 contém uma norma específica para as operações do agronegócio realizada por cerealistas, como é o caso da Recorrente, enquanto a Lei nº 11.033, apesar de posterior, estabelece uma regra geral e deve ser aplicada a outros casos.

Portanto, entendo, em consonância com o entendimento da DRJ, que a vedação específica ao aproveitamento do crédito permanece válida e aplicável ao caso em exame, eis que a lei geral posterior não revoga nem modifica a lei especial anterior.

O referido entendimento ainda está em perfeita consonância com a jurisprudência pacífica deste Conselho Administrativo, que reconhece a impossibilidade de creditamento e a obrigatoriedade do estorno dos créditos por empresas cerealistas em vendas com suspensão. Senão, vejamos:

Ementa(s)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2006 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018 O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço, aferidos em face da sua relação com o processo produtivo ou de prestação de serviços realizados pelo sujeito passivo. STJ, REsp n.º 1.221.170/PR, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, e em face do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF). E aplicação da NOTA SEI PGFN MF 63/2018.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em pedidos de restituição/ressarcimento e em declarações de compensação, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez dos créditos pretendidos. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

DESPESAS DE FRETES. AQUISIÇÕES COM FIM ESPECIFICO DE EXPORTAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É expressamente vedado pela legislação tributária o aproveitamento de crédito da contribuição não cumulativa, calculado sobre os custos de aquisições de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, por parte da comercial exportadora, assim como sobre os respectivos fretes e demais despesas não vinculadas às exportações de produtos próprios.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITO.

Em regra, não geram créditos no regime da não-cumulatividade das contribuições as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. As aquisições de bens para revenda em operações que estão sujeitas à alíquota zero não geram direito ao crédito da contribuição não-cumulativa, por força da vedação estabelecida pelo art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003.

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE.

O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador dos insumos sujeitos à alíquota zero, que compõe o custo de aquisição do produto (art. 289, §1º do RIR/99), por ausência de vedação legal. Sendo os regimes de incidência distintos, do insumo (alíquota zero) e do frete (tributável), permanece o direito ao crédito referente ao frete pago pelo comprador do insumo para produção.

VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE INSUMOS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Os encargos de depreciação de veículos utilizados no transporte de insumos geram créditos no âmbito das contribuições não-cumulativas.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

As despesas com serviços de manutenção em máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo podem gerar direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos.

VENDAS COM SUSPENSÃO. CREDITAMENTO. VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Por força do art. 8º, § 4º, inciso II, e do art. 15, § 4º, ambos da Lei nº 10.925/2004, a pessoa jurídica cerealista, aquela que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou, ainda, aquela que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do § 1º do referido art. 8º, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa do PIS/COFINS, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência daquelas contribuições. Nesses casos, a expressa vedação legal ao aproveitamento de créditos de PIS/COFINS continua válida e vigente, não tendo sido afastada pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

SALDO CREDOR TRIMESTRAL. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF nº. 125.

Súmula CARF nº 125: No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE. CRÉDITO. TRANSPORTE DE INSUMOS TRIBUTADOS.

A apuração de crédito de PIS não cumulativo, calculado sobre despesas de frete, é cabível apenas na hipótese de transporte de insumos sujeitos à tributação pelas contribuições.

PIS/PASEP. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES UTILIZADOS COMO INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO. POSSIBILIDADE O creditamento pelos insumos previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002 abrange os custos com combustíveis utilizados pelo contribuinte nas máquinas agrícolas e demais equipamentos que participam de seu processo produtivo, gerando, portanto, direito a crédito.

NÃO CUMULATIVIDADE. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. ARRENDAMENTO.

A apuração de crédito não cumulativo calculado sobre arrendamento de área rural para plantio e cultivo de produtos agropecuários, bem como benfeitorias da área arrendada, segue a mesma sistemática permitida para o aluguel de prédios.

Processo nº 10183.909233/2011-93, Relator: PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA, Nº do Acórdão 3201-008.938, julgado em: 25/08/2021).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2008 INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018 O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço, aferidos em face da sua relação com o processo produtivo ou de prestação de serviços realizados pelo sujeito passivo.

Tal entendimento restou consubstanciado pelo STJ, no REsp n.º 1.221.170/PR, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, sendo, assim, de aplicação obrigatória pelos membros do CARF, em face do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/2018, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não-cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. SUJEITO PASSIVO.

Em pedidos de restituição/ressarcimento e em declarações de compensação, é do contribuinte o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez dos créditos pretendidos. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restou comprovada no curso do processo administrativo.

DESPESAS DE FRETES. AQUISIÇÕES COM FIM ESPECIFICO DE EXPORTAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

É expressamente vedado pela legislação tributária o aproveitamento de crédito da COFINS não cumulativa, calculado sobre os custos de aquisições de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, por parte da comercial exportadora, assim como sobre os respectivos fretes e demais despesas não vinculadas às exportações de produtos próprios.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DE CONTRIBUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITO.

Em regra, não geram créditos no regime da não-cumulatividade da COFINS as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. As aquisições de bens para revenda em operações que estão sujeitas à alíquota zero não geram direito ao crédito da COFINS não-cumulativa, por força da vedação estabelecida pelo art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833/2003.

FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OU ADQUIRIDOS COM SUSPENSÃO DO PIS E DA COFINS. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento dos créditos sobre os serviços de fretes utilizados na aquisição de insumos não onerados pelas contribuições ao PIS/COFINS.

VEÍCULOS UTILIZADOS NO TRANSPORTE DE INSUMOS. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Os encargos de depreciação de veículos utilizados no transporte de insumos geram créditos no âmbito das contribuições não-cumulativas.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

As despesas com serviços de manutenção em máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo podem gerar direito ao crédito de PIS/COFINS não-cumulativos.

DESPESAS DE EMBARQUE PARA EXPORTAÇÃO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com embarque, nas operações de exportação de produtos para o exterior, constituem despesas na operação de venda e, portanto, dão direito ao creditamento.

VENDAS COM SUSPENSÃO. CREDITAMENTO. VEDAÇÃO LEGAL EXPRESSA.

Por força do art. 8º, § 4º, inciso II, e do art. 15, § 4º, ambos da Lei nº 10.925/2004, a pessoa jurídica cerealista, aquela que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou, ainda, aquela que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do § 1º do referido art. 8º, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa do PIS/COFINS, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência daquelas contribuições. Nesses casos, a expressa vedação legal ao aproveitamento de créditos de PIS/COFINS continua válida e vigente, não tendo sido afastada pelo art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

SALDO CREDOR TRIMESTRAL. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF nº. 125.

Súmula CARF nº 125: No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

(Processo nº 10183.720782/2013-82, Relator: Vinicius Guimaraes, Nº do Acórdão 3302-010.597, julgado em: 23/03/2021).

Entendo ser correto ainda o entendimento da DRJ de manter a reclassificação de parte das receitas da Recorrente como tributáveis, eis que o benefício da suspensão exige o cumprimento de requisitos cumulativos pelo contribuinte, como a apuração do IRPJ pelo lucro real e a utilização do produto como insumo, vedada a revenda.

Não tendo o contribuinte logrado êxito em comprovar que os adquirentes preenchem os pressupostos legais, escorreita a reclassificação efetuada pela fiscalização, que não pode se pautar em presunções quando se trata de benefício fiscal.

Por fim, ressalto que a matéria relativa ao creditamento de fretes tornou-se definitiva, uma vez que não foi objeto de impugnação expressa pela Recorrente, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.” Dessa forma, considerando que a Recorrente não trouxe aos autos qualquer argumento capaz de infirmar a decisão recorrida, entendo que o recurso voluntário interposto não merece provimento, nos exatos termos da decisão DRJ e do entendimento deste Conselho sobre o tema.

Conclusão

Ante o exposto, voto pelo conhecimento do recurso voluntário, rejeito a preliminar de decadência e, no mérito, nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LUCIANA FERREIRA BRAGA

Conselheira Relatora