



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13161.901537/2017-44
ACÓRDÃO	3002-004.055 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TEIXEIRA COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. BENS PARA REVENDA. CEREALISTA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DAS AQUISIÇÕES. VEDAÇÃO LEGAL.

É vedado à empresa cerealista o aproveitamento de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

SOJA EM GRÃOS. VENDAS. SUSPENSÃO. LEI Nº 12.865/2013.

A partir da vigência da Lei nº 12.865, de 9 de outubro de 2013, fica suspensa a incidência de PIS/Pasep e Cofins sobre as receitas de vendas de soja classificada na posição 12.01 da TIPI, qualquer que seja o destinatário, não se lhe aplicando mais as disposições dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Carsola Mascarenas, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se de processo para julgamento de manifestação de inconformidade (fls. 1705/1718), juntada aos autos em 29/06/2020, interposta em face do deferimento parcial do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) nº 30445.21759.120117.1.1.19-1401 (fls. 2/8), bem como da homologação parcial das compensações declaradas nas DCOMPs nº 33493.07320.200417.1.7.19-5627, 34159.23689.150317.1.3.19-2249, 22582.55748.050417.1.3.19-2344, 11045.97793.110417.1.3.19-2966, 38760.83097.050917.1.7.19-6165, 05161.93705.110817.1.3.19-0549, 25097.48863.250817.1.3.19-0538, 07661.10964.050917.1.3.19-0008, 14379.91270.130917.1.3.19-1446, 20404.69117.131017.1.3.19-8380, 27686.41043.150118.1.3.19-8158, 17696.26899.190218.1.3.19-8113, 25502.49732.070318.1.3.19-6823 e 25558.34022.140318.1.3.19-8974 (fls. 9/64), nos termos do Despacho Decisório SARAC/DRF/DOU/MS nº 183/2020 (fls. 1692/1695), emitido em 07/04/2020 pela DRF Dourados/MS.

No referido PER, transmitido eletronicamente em 12/01/2017, a contribuinte objetiva o reconhecimento de direito creditório no montante de R\$ 835.711,41, correspondente à Cofins não cumulativa – Mercado Interno, apurada no 4º trimestre de 2016.

O despacho decisório, cientificado em 12/06/2020 (fl. 1701), foi proferido com base na Informação Fiscal de fls. 1665/1689, a qual abrangeu os pedidos referentes aos períodos de apuração correspondentes aos quatro trimestres dos anos de 2012 a 2016.

Nos termos da referida informação, a Auditoria-Fiscal glosou a totalidade dos créditos relativos aos bens adquiridos para revenda (soja e milho em grãos), deferindo apenas os créditos referentes a gastos com energia elétrica, fretes nas operações de venda, aquisições do ativo imobilizado, bem como gastos com edificações e benfeitorias, conforme valores discriminados nas tabelas que a integraram.

Em razão das glosas efetuadas, procedeu-se ao recálculo dos créditos reconhecidos, considerando-se os valores dos descontos de créditos utilizados pelo próprio contribuinte, conforme seu memorial de cálculo, tendo sido adotado, como base, apenas o crédito disponível, com aplicação das alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (Cofins) sobre as bases de cálculo recalculadas.

No tocante às glosas, a autoridade fiscal fundamentou-se na legislação aplicável à matéria, consignando que, tendo a interessada efetuado vendas com suspensão de PIS e Cofins na condição de cerealista, deveria proceder ao estorno dos créditos correspondentes a essas saídas com suspensão. Registrou, ainda, que, quanto à aquisição e revenda de soja, o estorno do crédito deixou de ser aplicável a partir da vigência da Lei nº 12.865, de 09 de outubro de 2013, passando tais operações a ser por ela regidas, e não mais pela Lei nº 10.925/2004, razão pela qual não haveria direito a crédito nas aquisições de soja realizadas a partir de então, por terem ocorrido sem a incidência de PIS e Cofins.

A ementa do decisório recorrido restou assim redigida:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE PIS/PASEP.

Restando comprovada, por meio de procedimento de fiscalização, a existência de parte do direito creditório pleiteado no período, defere-se parcialmente o Pedido de Ressarcimento.

Em sua manifestação de inconformidade, após discorrer sobre a evolução legislativa do regime não cumulativo do PIS e da Cofins, a contribuinte sustenta seu direito à manutenção e ao ressarcimento dos créditos relativos às aquisições de produtos para revenda, ainda que suas saídas tenham ocorrido com suspensão, sob pena de afronta ao princípio da não cumulatividade. Para tanto, reporta-se a entendimento firmado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF.

Alega, ainda, que o advento da Lei nº 11.033, de dezembro de 2004, teria implicado revogação tácita do inciso II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de julho de 2004, invocado pela autoridade fiscal como fundamento para o estorno dos créditos. Assim, entende ser plenamente aplicável ao caso o disposto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, devendo ser reconhecido o direito ao crédito conforme pleiteado.

Prossegue a manifestante invocando o art. 3º, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, segundo o qual o estorno de créditos, na forma do referido inciso II do § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, restringe-se às aquisições de insumos

utilizados em produtos agropecuários vendidos com suspensão, o que não se aplica às operações em apreço, que envolveram aquisições de produtos para revenda.

Ao final, requer a reforma do despacho decisório impugnado, para que seja reconhecido seu direito ao crédito pleiteado, com o consequente deferimento integral do pedido de ressarcimento, bem como a homologação das declarações de compensação apresentadas.

Em 21/09/2022, o processo foi distribuído para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Despacho Decisório que indeferiu parcialmente pedido de ressarcimento de créditos de PIS/Pasep, apurados no regime não cumulativo, relativos ao mercado interno.

A Recorrente formulou pedido de ressarcimento de créditos não cumulativos vinculados a receitas decorrentes de operações não tributadas no mercado interno, mediante a apresentação de Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento, por meio do programa PER/DCOMP.

O pedido objeto do presente processo refere-se ao 4º trimestre de 2016, período em que a empresa apurou o montante de R\$ 835.711,41 a título de créditos de COFINS. O pedido eletrônico recebeu o nº 30445.21759.120117.1.1.19-1401 e refere-se a créditos decorrentes da aquisição de bens para revenda (soja e milho em grãos), relativos ao período de apuração de 01/10/2016 a 31/12/2016, cujas vendas foram realizadas com suspensão da incidência das contribuições.

A contribuinte, na Manifestação de Inconformidade, argumentou pelo direito à manutenção e ressarcimento dos créditos, invocando o princípio da não-cumulatividade e, em especial, o Art. 17 da Lei nº 11.033/2004, que, em seu entendimento, teria revogado tacitamente o Art. 8º, § 4º, II, da Lei nº 10.925/2004. Defendeu, ainda, que a vedação do estorno se aplicaria apenas a insumos e não a produtos para revenda.

A DRJ, por sua vez, rejeitou os argumentos da contribuinte, fundamentando sua decisão na vedação expressa do Art. 8º, § 4º, II, da Lei nº 10.925/2004 para empresas cerealistas que efetuem vendas com suspensão, e na prevalência da lei especial sobre a geral (LINDB, Art. 2º, § 2º). Adicionalmente, destacou que, para a soja, a partir da Lei nº 12.865/2013, não há mais incidência

de PIS/Pasep e Cofins nas vendas, o que implica que não há formação de crédito nas aquisições subsequentes.

A questão primordial em debate é o direito ao aproveitamento de créditos de PIS/Pasep na aquisição de bens para revenda por empresa cerealista, cujas saídas foram realizadas com suspensão da exigência das contribuições. A análise da matéria perpassa a correta interpretação e aplicação de diversas normas legais que regem a não-cumulatividade de PIS/Pasep no setor agroindustrial.

A contribuinte fundamenta parte de sua defesa no Art. 17 da Lei nº 11.033/2004, que assegura a manutenção de créditos para vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência. Contudo, a Lei nº 10.925/2004, em seu Art. 8º, § 4º, II, estabelece expressamente a vedação de aproveitamento de crédito para cerealistas em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão.

A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) tem sido, de forma consolidada, no sentido de que a Lei nº 10.925/2004, por ser norma específica para o setor agroindustrial, prevalece sobre a Lei nº 11.033/2004, que é de caráter mais geral. Conforme o Art. 2º, § 2º, da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB), a lei nova que estabelece disposições gerais ou especiais a par das já existentes não revoga nem modifica a lei anterior. A vedação contida na Lei nº 10.925/2004 constitui uma exceção à regra geral do Art. 17 da Lei nº 11.033/2004, sendo, portanto, aplicável ao caso das vendas de cereais (excluindo a soja, como será visto a seguir) realizadas pela cerealista com suspensão.

Portanto, para as aquisições de milho em grãos e outros produtos que ainda se enquadrem sob o Art. 8º, §4º, II da Lei nº 10.925/2004 no período em questão, a vedação ao aproveitamento de crédito se mantém hígida.

Inclusive, em caso recente, este e. CARF julgou Recurso Voluntário desta mesma recorrente e alcançou a mesma conclusão:

A 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, entre os anos de 2012 a 2016, 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. Não deve prosperar, ainda, a alegação de que houve a revogação tácita do inciso II do parágrafo 4 do artigo 8 da Lei nº 10.925/2004.

É fato que a Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, estabeleceu o direito à manutenção do crédito, pelo vendedor, em diversas situações nas quais não houve incidência das contribuições nas operações de venda (suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência), mas essa disposição normativa não revogou o disposto no §4º, inciso II, do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004:

Art. 17. 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. (...)

Art. 24. Ficam revogados o art. 63 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, a partir de 1º de janeiro de 2005, e o § 2º do art. 10 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Constata-se assim que quando entendeu ser o caso, o legislador consignou na Lei nº 11.033/2004 a revogação de dispositivo (outro) da Lei nº 10.925/2004.

Quanto a alegação de não cumprimento das instruções normativas reguladoras da matéria, também não assiste razão à recorrente. Isso porque em se tratando de período de apuração já sujeito as regras da Lei nº 12.865, de 2013, como bem observado pela fiscalização, no tocante às aquisições e revenda de soja, o estorno não é mais aplicável, tendo em vista que as mercadorias já foram adquiridas sem a incidência de PIS e Cofins, não havendo que se cogitar a apuração de créditos a partir de então, nos termos dos artigos 29 e 30:

Art. 29. Fica suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda de soja classificada na posição 12.01 e dos produtos classificados nos códigos 1208.10.00 e 2304.00 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011. Art. 30. A partir da data de publicação desta Lei, o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 12.01, 1208.10.00, 2304.00 e 2309.10.00 da Tipi.

(CARF, Processo n.13161.720389/2016-88, acórdão n. 3101-004.165, de 19/09/2025, relatoria LUCIANA FERREIRA BRAGA)

Importa registrar , de outro lado, é clareza e inquestionável aplicabilidade do regime tributário específico conferido à soja a partir da Lei nº 12.865, de 9 de outubro de 2013.

O Art. 29 desta lei estabeleceu a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes da venda de soja classificada na posição 12.01 da TIPI. Mais relevante ainda, o Art. 30 da mesma lei dispôs que, a partir de sua publicação, o disposto nos Arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 "não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 12.01 (...) da Tipi".

Esta alteração legislativa é fundamental. Se a incidência de PIS/Pasep e Cofins é suspensa nas vendas de soja, isso implica que, na cadeia de aquisição para posterior revenda (como no caso da cerealista), não há a formação do débito tributário na entrada. Consequentemente, não há crédito a ser gerado para ser aproveitado. A tese da DRJ está correta ao afirmar que "Não tendo como se falar em crédito nas aquisições de soja a partir dessa data, por terem sido adquiridas já sem a incidência de PIS e Cofins."

Considerando que o período de apuração em análise é de 01/10/2016 a 31/12/2016, ou seja, posterior à vigência da Lei nº 12.865/2013, o argumento da não-incidência na origem é plenamente aplicável às operações com soja.

A contribuinte buscou distinguir a aplicação da vedação para "insumos" e "produtos para revenda". Contudo, seja pela vedação específica da Lei nº 10.925/2004 para os produtos que se enquadram em seu escopo, seja pela não-incidência na origem para a soja pela Lei nº 12.865/2013, a fundamentação para a glosa dos créditos é legalmente robusta. A caracterização do grão como "insumo" ou "produto para revenda" torna-se secundária frente a essas vedações e regimes de não-incidência mais diretos.

A decisão da DRJ encontra sólido respaldo na legislação vigente e na interpretação consolidada pelo CARF. Os fundamentos apresentados pela primeira instância são coesos e abordam as especificidades do regime tributário de PIS/Pasep para cerealistas, distinguindo corretamente as situações do milho e da soja para o período em análise. A tese da contribuinte sobre a revogação tácita não se sustenta diante do princípio da especialidade da lei e da jurisprudência administrativa.

Diante do exposto, voto para NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon