



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



**PROCESSO** 18186.009163/2008-58

**ACÓRDÃO** 3401-014.118 – 3<sup>a</sup> SEÇÃO/4<sup>a</sup> CÂMARA/1<sup>a</sup> TURMA ORDINÁRIA

**SESSÃO DE** 16 de setembro de 2025

**RECURSO** EMBARGOS

**EMBARGANTE** EDITORA MODERNA LTDA.

**INTERESSADO** FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

RETIFICAÇÃO. DCOMP. DIES A QUO.

O prazo para homologação da compensação tem início na data da retificação da declaração de compensação.

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. SAÍDAS TRIBUTADAS.  
 IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível o ressarcimento ou a compensação de créditos das contribuições não cumulativas vinculados a saídas tributadas no mercado interno.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar os embargos de declaração.

Sala de Sessões, em 16 de setembro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Celso José Ferreira de Oliveira** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Leonardo Correia Lima Macedo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Mateus Soares de Oliveira, George da Silva Santos, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marco Unaian Neves de Miranda.

## RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia até aquele momento processual, adoto o relatório do Despacho de Admissibilidade dos presentes embargos de declaração:

Trata-se de exame de admissibilidade de Embargos de Declaração formalizados pelo contribuinte ao amparo do art. 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Os Embargos foram opostos em desfavor do Acórdão no 3401-009.683, de 21/09/2021. Transcrevem-se a ementa e o dispositivo de decisão integralmente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

RETIFICAÇÃO. DCOMP. DIES A QUO.

O prazo para homologação da compensação tem início na data da retificação da declaração de compensação.

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. SAÍDAS TRIBUTADAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível o ressarcimento ou a compensação de créditos das contribuições não cumulativas vinculados a saídas tributadas no mercado interno.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Oswaldo Gonçalves de Castro Neto (relator), Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Carolina Machado Freire Martins, que revertiam parcialmente a glosa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos.

### 2. Análise dos requisitos formais

O prazo para interposição de Embargos de Declaração é de 5 (cinco) dias da ciência do acórdão recorrido, conforme o § 1º do art. 65 do Anexo II do RICARF.

O Acórdão de Recurso Voluntário foi cientificado à contribuinte em 05/09/2022, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem à fl. 544, e os Embargos foram apresentados em 09/09/2022, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada à fl. 547. Portanto, são tempestivos.

Não se encontram outros óbices formais.

### 3. Exame dos vícios suscitados. Contornos teóricos

Sobre os Embargos de Declaração, veja-se o que diz o art. 65 do Regimento Interno do CARF:

“Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a turma.” A eventual existência dos vícios de obscuridade, contradição ou omissão, pressupostos dos aclaratórios, deve ser cabalmente demonstrada pela parte, a fim de oportunizar ao próprio órgão julgador suprir eventual deficiência no julgamento da causa.

Cabe ressaltar que não é função dos embargos rediscutir uma mesma matéria já discutida ou alterar o que foi decidido, salvo se há decorrência imediata em vista de omissão de matéria determinante ou contradição entre os fundamentos do acórdão e seu resultado.

Confira-se nesse sentido:

STJ – Embargos. Decl. no Recursos em MS Edcl no RMS 6510/MG 1995/0065405-9 (e muitos outras decisões iguais)

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.FINALIDADES INFRINGENTES. OS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NÃO SE PRESTAM PARA MODIFICAR O JULGADO, SALVO SE ISSO DECORRE IMEDIATAMENTE DO SUPRIMENTO DE ALGUMA OMISSÃO OU DA ELIMINAÇÃO DE CONTRADIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS.

A omissão de matéria determinante pode ser ainda configurada quando se demonstre premissa fática equivocada. Nesse sentido:

“EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AGRAVO INTERNO. ERRO MATERIAL. ARTIGO 535 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. I - O fundamento do acórdão erigido sobre uma premissa fática equivocada constitui erro material a ensejar o acolhimento dos embargos de declaração para a correção do julgado, atribuindo-lhe efeitos modificativos. [...] Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para negar provimento ao agravo interno. (EDcl no AgRg nos EDcl no REsp 659.484/RS, Rel. Ministro CASTRO FILHO, TERCEIRA TURMA, julgado em 28/06/2007, DJe 05/08/2008)”

Por outro lado, não há omissão quando o colegiado chegou à sua conclusão com motivos suficientes. Veja-se:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do CPC, não cabem embargos de declaração contra a decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada.

STJ. 1<sup>a</sup> Seção. EDcl no MS 21.315DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3<sup>a</sup> Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585)".

Passa-se ao exame das suscitações de vícios na decisão embargada.

3.1 Omissão quanto aos créditos vinculados a receitas de alíquota zero A embargante, no tópico, suscita omissão da decisão recorrida quanto a matéria relevante, qual seja, o argumento de que sua atividade, por ser sazonal, traria vinculação entre insumos e receitas de períodos diferentes. Transcrevem-se excertos (fl. 553):

29. A omissão do r. Acórdão embargado reside no fato de que o Voto Vencedor deixou de considerar (i.e., se omitiu em relação a) o fato de que a venda de livros educacionais é uma atividade sazonal.

30. A venda de livros educacionais segue a sazonalidade do ano letivo. No início do ano, são vendidos os livros educacionais que serão utilizados naquele mesmo ano. Para atender a essa demanda no início do ano letivo, as editoras (como a Embargante) adquirem insumos e produzem seu estoque no final do ano anterior.

31. Foi justamente isso o que ocorreu no caso concreto. No terceiro e quatro trimestres de 2004 a Embargante adquiriu insumos para produzir os livros educacionais. No início do ano seguinte (2005), esses livros foram vendidos.

32. Por se omitir em relação à sazonalidade da atividade da Embargante, o Acórdão embargado compreendeu - de forma equivocada - que os créditos de PIS e COFINS estavam vinculados a operações regularmente tributadas por essas contribuições.

Com efeito, tanto o voto vencido quanto o voto vencedor focam no tema da possibilidade, ou não, de que os créditos vinculados a receitas do mercado interno tributadas possam ser ressarcidos/compensados.

Não houve apreciação do argumento de que, mesmo se apenas os créditos vinculados a receitas do mercado interno tributados à alíquota zero pudessem ser ressarcidos a partir de 21/12/2004 (data da atribuição da alíquota zero às mercadorias da embargante), fosse considerado um “ciclo produtivo” maior que o período de apuração das contribuições, conforme pediu a embargante tanto na Manifestação de Inconformidade quanto no Recurso Voluntário.

Portanto, os autos devem retornar ao colegiado para esclarecimento ou integração.

### 3.2 Contradição do voto vencedor quanto aos seus próprios fundamentos.

Reproduz-se o argumento da embargante (fl. 553/554):

36. Essa omissão resultou, consequentemente, em contradição do Voto Vencedor do r. Acórdão embargado. A contradição reside no fato de que o Voto Vencedor compreendeu que a regra do artigo 16 da Lei 11.116/05 (que permite o ressarcimento/compensação dos créditos acumulados de PIS e COFINS) não seria aplicável à Embargante, mas o fez contrariando a sua própria fundamentação.

37. Explica-se. De acordo com o Voto Vencedor, o artigo 16 da Lei 11.116/05 seria aplicável (i) aos créditos que estivessem vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência de PIS e COFINS (nos termos do artigo 17 da Lei 11.033/04); e (ii) que tivessem sido acumulados a partir de agosto de 2004.

38. Em outras palavras, cumpridos esses dois requisitos (vinculação do crédito à operação subsequente desonerada, e acúmulo do crédito a partir de agosto de 2004), seria autorizado o ressarcimento ou a compensação do crédito com débitos de outros tributos federais.

39. Ambos esses requisitos foram cumpridos no caso concreto. Os créditos apurados sobre os insumos estavam diretamente vinculados a operações (a posterior venda dos livros) sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS.

40. O artigo 17 da Lei 11.033/04 (de caráter estritamente interpretativo) assegurava a possibilidade de manutenção desses créditos, enquanto o artigo 16 da Lei 11.116/05 permitia o ressarcimento ou compensação, desde que esses mesmos créditos tivessem sido acumulados a partir de agosto de 2004 (parágrafo único do artigo 16 da Lei 11.116/05).

41. Esse requisito temporal também foi cumprido. O fato que desencadeou o acúmulo dos créditos foi a instituição da alíquota

zero para a receita bruta auferida com a venda de livros. Essa alíquota zero foi instituída em 22.12.2004, pela Lei 11.033/04.

42. Em 2005, quando a Embargante auferiu receitas com a venda dos livros produzidos, os créditos foram acumulados justamente em razão da alíquota zero. Em outras palavras, o acúmulo dos créditos ocorreu após agosto de 2004, de acordo com a estrita literalidade do dispositivo legal (artigo 16, parágrafo único da Lei 11.116/05) e do próprio r. Acórdão embargado.

43. Ou seja, os requisitos apontados pelo próprio r. Acórdão embargado (para efeitos de viabilizar o ressarcimento ou a compensação dos créditos de PIS e COFINS) foram cumpridos à risca pela Embargante. Mas ainda assim o r. Acórdão embargado negou o direito da Embargante à compensação dos créditos, em latente vício de contradição com seus próprios fundamentos.

A reclamação não se justifica. O voto vencedor apenas fundamenta e conclui que os créditos vinculados a receitas tributadas do mercado interno não poderiam ser resarcidos ou compensados, mas tão somente deduzidos dos períodos posteriores. Nada disso contradiz o fato de existirem ou não créditos vinculados a receitas não tributadas, matéria de que trata a omissão do item anterior.

Portanto, manifestamente improcedentes as arguições de vício neste tópico.

#### 4. Conclusão

Destaque-se que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos Embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado. Apenas não se rejeitam os Embargos de plano, posto que não restaram como manifestamente improcedentes (art. 65, §3º do RICARF).

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 65 do Anexo II do RICARF, DOU SEGUIMENTO PARCIAL aos Embargos de Declaração opostos pelo sujeito passivo, para que o colegiado aprecie a matéria relativa a:

- Omissão quanto aos créditos vinculados a receitas de alíquota zero.

Encaminhe-se ao Relator Oswaldo Gonçalves de Castro Neto para inclusão em pauta de julgamento.

Submetido a sorteio, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

**VOTO****Conselheiro Celso José Ferreira de Oliveira, Relator**

O recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve-se dele tomar conhecimento parcial, tal como decidido no já mencionado Despacho de Admissibilidade, motivo pelo qual, adoto as razões postas no mencionado despacho a fim de decidir pelo conhecimento parcial:

3.2 Contradição do voto vencedor quanto aos seus próprios fundamentos.

Reproduz-se o argumento da embargante (fl. 553/554):

36. Essa omissão resultou, consequentemente, em contradição do Voto Vencedor do r. Acórdão embargado. A contradição reside no fato de que o Voto Vencedor compreendeu que a regra do artigo 16 da Lei 11.116/05 (que permite o ressarcimento/compensação dos créditos acumulados de PIS e COFINS) não seria aplicável à Embargante, mas o fez contrariando a sua própria fundamentação.

37. Explica-se. De acordo com o Voto Vencedor, o artigo 16 da Lei 11.116/05 seria aplicável (i) aos créditos que estivessem vinculados a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência de PIS e COFINS (nos termos do artigo 17 da Lei 11.033/04); e (ii) que tivessem sido acumulados a partir de agosto de 2004.

38. Em outras palavras, cumpridos esses dois requisitos (vinculação do crédito à operação subsequente desonerada, e acúmulo do crédito a partir de agosto de 2004), seria autorizado o ressarcimento ou a compensação do crédito com débitos de outros tributos federais.

39. Ambos esses requisitos foram cumpridos no caso concreto. Os créditos apurados sobre os insumos estavam diretamente vinculados a operações (a posterior venda dos livros) sujeitas à alíquota zero de PIS e COFINS.

40. O artigo 17 da Lei 11.033/04 (de caráter estritamente interpretativo) assegurava a possibilidade de manutenção desses créditos, enquanto o artigo 16 da Lei 11.116/05 permitia o ressarcimento ou compensação, desde que esses mesmos créditos tivessem sido acumulados a partir de agosto de 2004 (parágrafo único do artigo 16 da Lei 11.116/05).

41. Esse requisito temporal também foi cumprido. O fato que desencadeou o acúmulo dos créditos foi a instituição da alíquota zero para a receita bruta auferida com a venda de livros. Essa alíquota zero foi instituída em 22.12.2004, pela Lei 11.033/04.

42. Em 2005, quando a Embargante auferiu receitas com a venda dos livros produzidos, os créditos foram acumulados justamente em razão da alíquota zero. Em outras palavras, o acúmulo dos créditos ocorreu após agosto de 2004, de

acordo com a estrita literalidade do dispositivo legal (artigo 16, parágrafo único da Lei 11.116/05) e do próprio r. Acórdão embargado.

43. Ou seja, os requisitos apontados pelo próprio r. Acórdão embargado (para efeitos de viabilizar o ressarcimento ou a compensação dos créditos de PIS e COFINS) foram cumpridos à risca pela Embargante. Mas ainda assim o r. Acórdão embargado negou o direito da Embargante à compensação dos créditos, em latente vício de contradição com seus próprios fundamentos.

A reclamação não se justifica. O voto vencedor apenas fundamenta e conclui que os créditos vinculados a receitas tributadas do mercado interno não poderiam ser resarcidos ou compensados, mas tão somente deduzidos dos períodos posteriores. Nada disso contradiz o fato de existirem ou não créditos vinculados a receitas não tributadas, matéria de que trata a omissão do item anterior.

Portanto, manifestamente improcedentes as arguições de vício neste tópico.

Assim, voto por admitir parcialmente os embargos de declaração para sanar, suposta omissão quanto aos créditos vinculados a receitas de alíquota zero.

### **Mérito**

A embargante diz que o acórdão recorrido deixou de analisar o argumento de que, sendo a atividade de venda de livros educacionais sazonal, o acórdão embargado compreendeu erroneamente que haveria vinculação dos créditos de PIS e COFINS às operações regularmente tributadas por tais contribuições. Em suas palavras:

29. A omissão do r. Acórdão embargado reside no fato de que o Voto Vencedor deixou de considerar (i.e., se omitiu em relação a) o fato de que a venda de livros educacionais é uma atividade sazonal.

30. A venda de livros educacionais segue a sazonalidade do ano letivo. No início do ano, são vendidos os livros educacionais que serão utilizados naquele mesmo ano. Para atender a essa demanda no início do ano letivo, as editoras (como a Embargante) adquirem insumos e produzem seu estoque no final do ano anterior.

31. Foi justamente isso o que ocorreu no caso concreto. No terceiro e quatro trimestres de 2004 a Embargante adquiriu insumos para produzir os livros educacionais. No início do ano seguinte (2005), esses livros foram vendidos.

32. Por se omitir em relação à sazonalidade da atividade da Embargante, o Acórdão embargado compreendeu - de forma

equivocada - que os créditos de PIS e COFINS estavam vinculados a operações regularmente tributadas por essas contribuições.

Em suma, a embargante insiste que a omissão em relação à sazonalidade de seu ciclo produtivo seria determinante para a solução da controvérsia em sentido diverso aquele dado pelo acórdão embargado. Não diz em relação a quê no acórdão embargado.

Também não apresenta provas em relação a dita sazonalidade de sua atividade.

Mas tentemos descobrir.

Sazonalidade em sua expressão diz com aquilo que é sazonal, ou seja, a qualidade daquilo que é sazonal. Por sua vez, sazonal é o que é relativo à estação do ano; próprio de uma estação; estacional. Do ponto de vista etimológico, encontram a sua origem em “saz” que, enfim, tem a seguinte significação<sup>1</sup>:

saz-

[...]

elemento de composição antepositivo, do lat. *sat̪io*, *ōnis* 'ação de semear, sementeira; ação de plantar, plantação, plantio' (engad. *saschun*, fr. *saison*, provç. *sazon*, cat. *sahó*, esp. *sazón*, port. *sazão*), der. do v. *sero, is, sēvi, sātum, serēre* 'semear, plantar; lançar o germe de; procriar, gerar; criar, estabelecer, instituir; semear (discórdia, boatos etc.)', de uma raiz indo-europeia \*se- 'semear'; a cognição lat. inclui *semen, īnis* 'semente, germe, causa, princípio' e *sementis, is* 'sementeira, semente, sêmen' – ver *seme-*; ocorre em voc. atestados desde as orig. do idioma: *assazoado*, *assazoamento*, *assazoar*, *assazoável*, *assazonabilidade*, *assazonação*, *assazonado*, *assazonar*, *assazonável*; *desassazoado*, *desassazoador*, *desassazoamento*, *desassazoar*, *desassazonabilidade*, *desassazonação*, *desassazonado*, *desassazonador*, *desassazonamento*, *desassazonante*, *desassazonar*, *desassazonável*; *sazão*, *sazoado*, *sazoamento*, *sazoar*, *sazonação*, *sazonado*, *sazonador*, *sazonal*, *sazonalidade*, *sazonamento*, *sazonante*, *sazonar*, *sazonário*, *sazonático*, *sazonável*.

Ou seja, naquilo que se coaduna com o que disse a recorrente, a sua atividade é sazonal porque antes semeia, planta, lança os germes (em suas palavras, adquire insumos), o que, aliás, é de qualquer outra atividade, e, somente depois, pode colher os frutos (em suas palavras as vendas que realiza), de novo, como qualquer outra atividade mercante.

Assim, o seu ciclo produtivo se caracterizaria pela compra de insumos com alguma anterioridade em relação as suas vendas.

<sup>1</sup> Vide por todos os verbetes “sazonalidade, sazonal e saz-“in: Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa.

Embora não veja em relação a que, especificamente, o tal argumento estaria se contrapondo, isto é, não conseguindo imaginar como tal argumento pode dar conta da necessidade de impugnar especificamente os fatos, intentamos fazer o esforço para descobrir.

Pois bem.

Caso o argumento venha a se contrapor à questão de possibilidade de compensação ou ressarcimento dos créditos para o período considerado, não há omissão no acórdão embargado, pois este foi o ponto focal da discussão e que redundou na divergência entre os votos vencido e vencedor.

Vejamos.

No voto vencido:

2.3.3. No entanto, de saída, o § 4º do artigo 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02 não dispõe a forma em que o crédito não aproveitado em um mês poderá se-lo nos meses subsequentes. Some-se ao antedito o fato de o artigo 13 da mesma matrícula dispor pela proibição de incidência da correção monetária e dos juros no aproveitamento dos créditos, a indicar a possibilidade de ressarcimento, como reconhecia esta Casa à época:

RESSARCIMENTO. COFINS NÃO-CUMULATIVA. JUROS SELIC. INAPLICABILIDADE.

Ao ressarcimento não se aplicam os juros Selic, inconfundível que é com a restituição ou compensação, sendo que no caso do PIS e COFINS não-cumulativos os arts. 13 e 15, VI; da Lei nº 10833/2003, vedam expressamente tal aplicação. (Acórdão 2201-00.165)

COFINS NÃO-CUMULATIVO, RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC.

Na modalidade de ressarcimento COFINS não-cumulativo a legislação específica vedando a atualização monetária do valor dos créditos pleiteados. (Acórdão 3401-00.845)2.3.4. Se o crédito das contribuições não cumulativas é passível de ressarcimento, pode ser compensado. Isto porque o artigo 74 da Lei 9.430/96 (aliás, com redação dada pela Lei 10.637/02) dispõe que “o sujeito passivo que apurar crédito (...) relativo à contribuição (...) passível de ressarcimento (...) poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios”.

2.3.5. De mais a mais, o rateio proporcional descrito nos §§ 7º e 8º das Leis 10.833/03 e 10.637/02 deve ser feito de acordo com a modalidade de incidência (ou não) das contribuições, e não de acordo com a isenção: se a receita está sujeita a incidência não cumulativa, é permitido o crédito para a despesa a ela vinculada.

2.3.6. Portanto, tendo em vista que o único motivo da glosa neste ponto foi a incidência das contribuições em etapa anterior, de rigor o afastamento do fundamento com a reversão da glosa.

No voto vencedor:

Note-se, ademais, que o fato de o rateio proporcional descrito nos parágrafos 8º e 9º do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833 se destinar, originariamente, à segregação de receitas submetidas à incidência cumulativa e à não-cumulativa, não traz qualquer óbice à sua aplicação ao caso por analogia, primeiro porque assim já determina o parágrafo 3º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, que impõe a segregação de créditos vinculados a receitas de exportação dos demais créditos, e também porque sua utilização é uma decorrência lógica da sistemática de apuração das contribuições.

Lei nº 10.833/2003 Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

(...)§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

Não se sustenta, portanto, a ideia de que é possível o ressarcimento ou a compensação do saldo credor do Pis ou da Cofins apuradas pelo regime da não-cumulatividade de forma irrestrita, de modo a compreender a parcela vinculada a receitas tributadas auferidas em operações no mercado interno, como intenta a Recorrente.

Essa foi a conclusão concebida à unanimidade no Acórdão nº 3402-007.892, pela nossa turma-irmã (grifei):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Ano-calendário: 2006 NÃO-CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS BÁSICOS. RECEITA TRIBUTADA NO MERCADO INTERNO.

O valor dos créditos básicos, calculados nas aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, devidamente comprovados, somente deve ser utilizado para a dedução devida da contribuição.

Não é permitido o ressarcimento do saldo credor da Cofins apurada pelo regime da não-cumulatividade vinculado à receitas tributadas auferidas em operações no mercado interno.

A questão, a propósito, sequer costuma ser discutida nos colegiados desse Conselho, uma vez que a restrição em voga desponta como uma sólida premissa subjacente aos litígios que aqui se instauram – aí sim – nos aspectos que a tangenciam, de tal modo que não há quaisquer precedentes deste Conselho que permitam o ressarcimento ou a compensação de créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno.

Por todo o acima exposto, nego provimento ao recurso nesse ponto, para manter a impossibilidade de ressarcimento ou de compensação de créditos vinculados a receitas tributadas no mercado interno.

Ou seja, está bem debatida no acórdão recorrido a questão de se é possível ou não a utilização dos créditos acumulados para fins de ressarcimento e/ou compensação ou se há limitação quanto a sua utilização para fins de dedução (desconto) das contribuições devidas.

Também não se sustentariam as alegações de omissão caso se dirigissem ao rateio proporcional, pois ele também foi objeto de consideração no acórdão embargado.

Não há previsão legal para que se faça rateio em função da sazonalidade da atividade econômica exercida. E nem se diga que se desconhece a possibilidade de aproveitamento de créditos em função da particularidade da atividade exercida com o é o caso da agroindustrial, como já foi reconhecido por este Conselho. E disso são exemplos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/05/2013 a 30/06/2014 REGIME NÃO CUMULATIVO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

CICLO PRODUTIVO. FASES DE PRODUÇÃO E DE FABRICAÇÃO.

BENS E SERVIÇOS APLICADOS NAS DUAS FASES. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

O ciclo produtivo da atividade agroindustrial compreende a atividade de produção rural ou agropecuária e a atividade de fabricação ou industrialização do produto final comercializado. No âmbito da referida atividade, são considerados insumos de produção ou fabricação tanto os bens e serviços aplicados na fase de produção agropecuária, quanto os bens e serviços aplicados na fase de fabricação do bem final. Dada essa característica, se utilizada matéria prima agropecuária de produção própria, a empresa agroindustrial submetida ao regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep tem o direito de apropriar os créditos calculados sobre os valores de aquisição dos bens e serviços aplicados nas duas fases do ciclo produtivo.

APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS DE PRODUÇÃO OU FABRICAÇÃO. DEFINIÇÃO.

No regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, a definição de insumo de produção ou fabricação compreende tanto os bens e serviços aplicados diretamente no processo de produção (insumos diretos de produção) como os demais bens e serviços utilizados indiretamente na produção ou fabricação (insumos indiretos de produção), ainda que agregados aos bens ou serviços aplicados diretamente no processo produtivo, desde que atenda as demais exigências legais.

Recurso Voluntário Provido.

(Acórdão nº 3302-004.906)

.....  
.....

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

PIS NÃO-CUMULATIVO. COMBUSTÍVEIS. ATIVIDADE FLORESTAL. NATUREZA DE INSUMO. DIREITO A CRÉDITO.

É possível a concessão de crédito de combustíveis utilizados em máquinas, veículos e equipamentos, na fase de silvicultura, de colheita, até a introdução da madeira no ciclo de produção, essenciais ao processo produtivo.

(Acórdão nº 3302-014.024)

Por outro lado, afora as palavras encontradas em seu recurso, a recorrente não indicou em quais elementos de prova se basearia o seu argumento. Ou seja, não indicou o que comprovaria que, de fato, sua atividade ser sazonal.

Entretanto, em nome da verdade material, os autos foram compulsados a fim de que algo que pudesse servir à comprovação do que alega a recorrente fosse ser encontrado.

Nas palavras da embargante, característica de sua atividade sazonal, houve aquisição de insumos no terceiro e quatro trimestres de 2004 para produzir os livros educacionais

e, no início do ano seguinte, esses livros foram vendidos. Sendo algo característico de sua atividade, tal ocorrência deveria ser recorrente.

Sendo característica da atividade da embargante, a tal sazonalidade deveria se manifestar nas apurações que faz a embargante de suas atividades, em especial, na apuração do resultado e em seu balanço patrimonial.

Embora não tenha sido apontado pela embargante, encontramos, nas fls. 332 a 335, documentos juntados em resposta a intimação realizada no procedimento de diligência. Trata-se de demonstrações do resultado e balanços patrimoniais dos períodos de 2004 e 2005. Certamente, espera-se, dada a característica de atividade sazonal, encontrar similaridade, ao menos, entre os documentos.

Ou seja, as contas, em geral, deveriam apresentar o mesmo comportamento em relação às variações decorrentes da alegada sazonalidade. Comparem-se, por exemplo, Receitas de Vendas (Operacional), Custos dos Produtos Vendidos, Despesas com Vendas, Despesas Comerciais, Despesas Editoriais, nos dois demonstrativos de resultado nas fls. 332 e 334 e não encontrar-se-á qualquer similaridade que dê conta da atividade dita sazonal.

Comparem-se, de outro lado, os balanços patrimoniais de 2004 e 2005, fls. 333 e 335, e observem-se as contas de Estoques e Despesas Antecipadas (ou Despesas a apropriar). Outra vez, nada que indique a sazonalidade que, segundo a embargante, revelar-se-ia pelas compras de insumos nos terceiro e quarto trimestres para a fabricação de produtos que seriam vendidos no início do ano subsequente.

Em suma, não há indicação específica contra o quê o suposto omitido no acórdão embargado seria contraposto. Também não há prova suficiente do que a embargante denominou sazonalidade de sua atividade, pois, comparados os documentos por ela mesma juntados aos autos, relativos aos anos de 2004 e 2005, não se releva a característica alegada de ser a sua atividade sazonal. Além disso, não haveria comprovação da liquidez e certeza dos créditos alegados.

Por todo exposto, voto por admitir, parcialmente, os embargos de declaração para, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Celso José Ferreira de Oliveira**