MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

DOCUMENTO VALIDADO

PROCESSO	**10950.732124/2021-13**
ACÓRDÃO	3301-015.186 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J.A.PASQUINI & CIA.LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

PRELIMINAR DE NULIDADE. ALEGADA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. INOCORRÊNCIA.
Não se configura nulidade do acórdão de primeira instância quando a decisão descreve os fatos, indica os dispositivos legais aplicáveis, explicita as razões das glosas e apenas afasta teses de inconstitucionalidade com fundamento na Súmula CARF nº 2. Inconformismo com o entendimento jurídico adotado pela DRJ constitui matéria de mérito, não vício formal.

MANIFESTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. JUNTADA DE DOCUMENTOS EM FASE RECURSAL. VERDADE MATERIAL.

Peça apresentada após a interposição do recurso voluntário não é conhecida como novo recurso ou aditamento, por ausência de previsão normativa, notadamente quando não veicula fato ou fundamento novo. Admite-se, porém, a consideração dos documentos nela anexados como elementos probatórios, em homenagem ao princípio da verdade material, sem ampliação dos limites objetivos e subjetivos do recurso.

PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CRÉDITOS SOBRE INSUMOS ADQUIRIDOS A ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE.

À luz do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, não geram direito a crédito as aquisições de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, inclusive nos casos de isenção e alíquota zero.

CONCEITO DE INSUMO. RESP 1.221.170/PR. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

No regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins, o conceito de insumo deve ser aferido, caso a caso, à luz dos critérios de essencialidade e

DOCUMENTO VALIDADO

relevância fixados pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, cabendo ao contribuinte demonstrar, mediante documentação idônea, a função indispensável ou relevante do bem ou serviço na sua cadeia produtiva. Alegações genéricas, desacompanhadas de prova concreta, não autorizam o creditamento.

COMISSÕES DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. DESPESAS TÍPICAS DE COMERCIALIZAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO COMO INSUMO.

Os gastos com comissões de representação comercial vinculam-se, em regra, à promoção e escoamento de vendas, situando-se em etapa posterior ao processo produtivo. Não demonstrada, no caso concreto, imprescindibilidade técnico-operacional nem imposição normativa específica, tais dispêndios não se qualificam como insumos para fins de creditamento de PIS/Cofins. Glosa mantida.

COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E AUTOPEÇAS. VEÍCULOS NÃO COMPROVADAMENTE AFETOS AO PROCESSO PRODUTIVO. MANUTENÇÃO DA GLOSA.

Uma vez evidenciado, pela fiscalização, que os veículos a que se referem as despesas com combustíveis, lubrificantes e autopeças se vinculam predominantemente à etapa de circulação mercantil (entrega de mercadorias e atividade comercial), incumbe ao contribuinte infirmar tal conclusão com prova robusta de sua afetação ao processo produtivo. HONORÁRIOS CONTÁBEIS. SERVIÇOS DE NATUREZA ADMINISTRATIVA. CRITÉRIO DE RELEVÂNCIA. NÃO CONFIGURAÇÃO COMO INSUMO. A exigência legal de escrituração contábil e de manutenção de registros não converte, por si só, os honorários contábeis em insumos para fins de PIS/Cofins. Serviços de natureza administrativa, prestados em benefício da pessoa jurídica como um todo, não configuram insumos do processo produtivo ou da prestação de serviços, na forma delineada pelo REsp nº 1.221.170/PR e pelo Parecer Normativo Cosit nº 5/2018.

ATIVO IMOBILIZADO. VEÍCULOS. PROVA DO USO NA PRODUÇÃO. AUSÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

Não comprovado que os veículos incorporados ao imobilizado são empregados no processo de produção, mas sim em transporte e venda, não se configuram os pressupostos do art. 3º, VI, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Glosa mantida.

SUSPENSÃO. ART. 9º, INC. I, DA LEI Nº 10.925/2004. VENDA DE FÉCULA DE MANDIOCA. NÃO OCORRÊNCIA.

A suspensão prevista no inciso I, do artigo 9º, da Lei nº 10.925/04, só se aplica para as específicas situações previstas no art. 8º, §1º, inc. I, desse mesmo diploma legal, isto é, é necessário que a empresa exerça atividade cerealista, que trabalhe com a comercialização de produtos vegetais rurais in natura, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, o que não é o caso da comercialização de produção própria de fécula de mandioca por empresa agroindustrial.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/1996. APLICAÇÃO OBJETIVA. MANUTENÇÃO.

A multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 tem aplicação objetiva, incidindo sempre que constatada, em lançamento de ofício, falta de pagamento ou pagamento a menor do tributo, em razão de omissão ou inexatidão, independentemente de juízo subjetivo quanto a dolo ou fraude, relevantes apenas para fins de qualificação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencida a Conselheira Rachel Freixo Chaves (relatora) que dava provimento parcial para cancelar o lançamento sobre as vendas de fécula de mandioca escrituradas com suspensão. Designado o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro para redigir o voto vencedor.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relatora

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Redator designado

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os (as) conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki.

RELATÓRIO

1. Trata-se de recurso voluntario interposto contra acordão que julgou improcedente a impugnação da recorrente.

2. Em linhas gerais, a recorrente é tributada pelo lucro real e submetida ao regime não cumulativo, sendo autuada pelas seguintes razões:

3. Despesas com Aquisição de Bens Utilizados como Insumos - Aquisições de Produtos Tributados à Alíquota Zero

4. Despesas com Aquisição de Bens Utilizados como Insumos – Combustíveis, Lubrificantes e Autopeças

5. Despesas com Aquisição de Bens Utilizados como Insumos – Notas Fiscais Não Apresentadas

6. Despesas com Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos - Representação Comercial e Honorários Contábeis

7. Despesas com Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (Crédito com Base no Valor da Aquisição)

8. Insuficiência de Recolhimento - Venda de Fécula de Mandioca (NCM 1108.14.00) com Suspensão das Contribuições

9. Assim, por fidelidade e economia processual e por retratar adequadamente a demanda, adoto em complemento o relatório constante da decisão de primeira instância proferida pela DRJ, com os destaques e complementações que faço a seguir para melhor compreensão:

> RELATÓRIO
>
> Lançamento
>
> Trata o presente processo de Impugnação aos Autos de Infração (AI) lavrados para a constituição das contribuições ao PIS/Pasep e COFINS ante a insuficiência de recolhimento dessas contribuições pela pessoa jurídica acima identificada no decorrer dos anos-calendário 2017, 2018 e 2019.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

O crédito tributário total de R$ 12.123.036,74 (contribuições, juros de mora calculados até 10/2021 e multa de ofício de 75%) compõe-se dos seguintes valores:

(...)

As constatações da fiscalização que resultaram na lavratura desses AI constam do Termo de Verificação Fiscal - TVF (f. 25-94), cujo conteúdo é sintetizado a seguir.

A atividade principal da autuada, no período fiscalizado, era a fabricação e comércio de amidos e féculas de mandioca.

De acordo com as informações contidas nas EFD-Contribuições (EFD), corroboradas pelos dados extraídos das notas fiscais eletrônicas emitidas no período analisado (SPED-NFe), verificouse que o sujeito passivo realizou basicamente vendas de amido/fécula de mandioca (NCM 1108.14.00), produtos com incidência de PIS/Pasep e COFINS às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

Também foi verificado nessas EFDs que a autuada apurou créditos das contribuições sociais sobre as aquisições de "raiz de mandioca" (NCM 0714.10.00) e registrou as saídas de produtos classificados na NCM 1108.14.00 (fécula de mandioca) com a suspensão das contribuições para PIS/Pasep e COFINS.

A fiscalização constatou as seguintes irregularidades na análise dos documentos colocados à sua disposição em atendimento aos termos lavrados no curso do procedimento fiscal:

1. Créditos Descontados Indevidamente na Apuração da Contribuição 1.1. GLOSA – Despesas com Aquisição de Bens Utilizados como Insumos - Aquisições de Produtos Tributados à Alíquota Zero Foram glosados os créditos apurados nos termos do art. 3º das Leis nº 10.837/2002 e 10.833/2003, sob o fundamento de que as referidas leis não permitem a tomada de créditos dessa natureza a partir da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, exceto no que se refere à aquisição de bens isentos quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. Para corroborar tal fundamentação, a autoridade fiscal cita a Solução de Consulta COSIT nº 227/2017 e a Solução de Consulta DISIT/SRRF06 nº 57/2010.

1.2. GLOSA – Despesas com Aquisição de Bens Utilizados como Insumos – Combustíveis, Lubrificantes e Autopeças

Foram glosados os créditos apurados sobre os gastos com veículos utilizados na entrega de mercadorias aos clientes, por se tratar de despesas operacionais afetas à atividade mercantil do contribuinte. Não se tratando, pois, de gastos com combustíveis, lubrificantes e autopeças destinados ao uso e manutenção de veículos utilizados no processo industrial.

DOCUMENTO VALIDADO

1.3. GLOSA – Despesas com Aquisição de Bens Utilizados como Insumos – Notas Fiscais Não Apresentadas

Foram glosados os créditos referentes às notas fiscais não apresentadas pelo

contribuinte, porque não restou devidamente comprovado que as despesas incorridas na aquisição dos insumos contidos nessas notas permitiam o creditamento das contribuições.

1.4. GLOSA – Despesas com Aquisição de Serviços Utilizados como Insumos - Representação Comercial e Honorários Contábeis

Os valores referentes a tais despesas foram glosados por não se tratar de insumos

relacionados à atividade produtiva da empresa, não podendo compor, portanto, a base de cálculo para creditamento de PIS/Pasep e COFINS.

1.5. GLOSA – Despesas com Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (Crédito com Base no Valor da Aquisição)

Foram glosados os créditos decorrentes de despesas com aquisição de veículos, considerando que estes não são empregados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços realizados pela fiscalizada.

2. PIS/Pasep E COFINS – Insuficiência de Recolhimento - Venda de Fécula de Mandioca (NCM 1108.14.00) com Suspensão das Contribuições De acordo com as EFD-Contribuições transmitidas no período de janeiro de 2017 a dezembro de 2019 o sujeito passivo realizou vendas de Fécula de Mandioca (NCM 1108.14.00) com a suspensão das contribuições sociais, registrando-as sob o CST 09 (Operações Com Suspensão da Contribuição).

Questionado pela fiscalização sobre qual base legal o contribuinte havia se amparado para realizar a saída dos produtos com suspensão das contribuições, o sujeito passivo justificou estar amparado pelo inciso I, do art. 9º, combinado com o caput do art. 8º, ambos da Lei nº 10.924/04.

Aduziu a autoridade fiscal que a interpretação dada pelo contribuinte para efetuar a venda de sua produção de fécula de mandioca com suspensão das contribuições de PIS/Pasep e COFINS está equivocada, porque a legislação não autoriza empresas agroindustriais a se beneficiarem da venda de produtos com suspensão das contribuições, mas sim pessoas jurídicas que exerçam a atividade agropecuária, afastando assim, a possibilidade de aplicação da referida suspensão. Para corroborar tal fundamentação, a autoridade fiscal cita a Solução de Consulta COSIT nº 105/2016.

Destaca que se caracteriza atividade agropecuária a atividade econômica de cultivo da terra e/ou criação de peixes, aves e outros animais, nos termos da Lei nº 8.023/1990 (IN SRF nº 660/2006, art. 3º, § 1º, inciso II).

Todavia, a fiscalizada exerce a atividade agroindustrial, tendo em vista que realiza a aquisição de insumos (Raiz de Mandioca - NCM 0714.10.00) e os utiliza na

DOCUMENTO VALIDADO

fabricação do produto final destinado à venda (Fécula de Mandioca – NCM 1108.14.00), nos termos da IN SRF nº 660/2006, art. 6º. Destaca, ainda, que foi detectado que o sujeito passivo, inadvertidamente, emitiu normalmente as notas fiscais de venda de Fécula de Mandioca com o CST 01 (Operação Tributável), todavia ao registrá-las na EFD-Contribuições alterou conscientemente o CST de praticamente todas as notas fiscais para o CST 09 (Operação com Suspensão da Contribuição). Portanto, a imensa maioria das notas fiscais foi registrada nas EFDs analisadas com o CST 09 de forma equivocada pelo sujeito passivo, com o objetivo único de não apurar e recolher as contribuições sociais incidentes nessas operações.

Concluiu a fiscalização que as vendas de fécula de mandioca realizadas pelo sujeito passivo devem sofrer a incidência regular das contribuições para o PIS/Pasep e para o COFINS às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente.

Por fim, após a fiscalização reconstituir a escrita fiscal relativa à apuração do PIS/Pasep e da COFINS devidos nos períodos analisados, restou evidenciada a insuficiência de recolhimento dessas contribuições.

Destarte, foram lavrados os presentes AIs para a constituição do crédito tributário referente às diferenças apuradas e para a aplicação da multa de ofício de 75% (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07).

Impugnação

Cientificada dos Autos de Infração por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, em 08/10/2021, a autuada juntou aos autos a Impugnação de f. 1083-1106 em 08/11/2021.

Inicialmente, pugna pelo reconhecimento da improcedência da autuação sob a alegação e que a interpretação pessoal da legislação tributária da autoridade fiscal, com critérios absolutamente subjetivos acerca dos conceitos que envolvem a atividade da impugnante está se sobrepondo à objetividade, imparcialidade e neutralidade que o sistema tributário garante aos contribuintes, sendo negada efetiva vigência a princípios constitucionais como o da igualdade, legalidade e não cumulatividade do PIS/Pasep e COFINS.

1) Do Direito a apuração de créditos de PIS/Pasep e COFINS referentes a aquisições de produtos tributados a alíquota zero

Aduz que padece de ilegalidade, por absoluta inconstitucionalidade, a interpretação aos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que afirmam que o direito de crédito decorrente da não cumulatividade não se aplica às aquisições de produtos tributados a alíquota zero.

Defende que isenção e alíquota zero são institutos jurídicos já reconhecidos como equivalentes e a melhor doutrina posiciona-se nesse sentido, bem como a

DOCUMENTO VALIDADO

jurisprudência, assim já pacificou, nos termos da sumula 544 do STF, RE 353.668 e 357.277 e RE 353.657-PR e RE 398.365-RS.

Portanto, a operacionalidade da isenção tributária é exatamente a mesma aplicada à alíquota zero, assim, não se sustenta a interpretação que pretende o auditor fiscal, ainda que extraída da Solução de Consulta 227 da COSIT, afastando o direito de crédito da Impugnante. Ademais, a própria sistemática da não cumulatividade aplicada às contribuições socais PIS/Pasep e COFINS, em que se buscou a neutralidade tributária através da eleição do método subtrativo indireto, não se coaduna com tal vedação ao direito de crédito da Impugnante.

2) Do Direito de crédito decorrente de despesas com aquisição de bens utilizados como insumos – combustíveis, lubrificantes e autopeças

Afirma que a presunção lançada pela autoridade administrativa de que os veículos em questão, cuja uso e manutenção, não sejam utilizados no processo produtivo da Impugnante não possui qualquer elemento fático probatório, não possuindo qualquer embasamento legal em documentos ou outros fatores a demonstrar a infração imputada à contribuinte, infringindo assim, o princípio do devido processo legal, contraditório e ampla defesa.

Ademais, o afastamento do direito aos créditos provenientes de custos com aquisição de insumos como combustível, lubrificantes e autopeças mostra-se contrário à própria Solução de Consulta nº 18/2020 da COSIT, pois os veículos em questão são utilizados sim, durante o processo produtivo, para locomoção de matérias primas ou mesmo de pessoal afeto ao processo produtivo, atendendo assim, as condições para manterem-se enquadrados como insumos.

Ainda que sejam utilizados tão somente na entrega de mercadorias aos clientes, prevalece o direito de crédito decorrente de tais despesa, porque são utilizados no desempenho do objeto societário da empresa, assim definido em seu contrato social: “Fabricação e comércio de amidos e féculas de mandioca e comércio atacadista de farinha e transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal, interestadual, internacional, armazenagem e conservação de grãos para terceiros.”. Cita decisões do CARF.

3) Do Direito ao crédito decorrente de despesas com aquisição de Bens utilizados como insumos – representação comercial e honorários contábeis Defende que sem tais prestações de serviços não é possível realizar o objeto social a que se propõe a empresa, ou, ao menos, sem que isso implique na privação de sua qualidade, suficiência ou quantidade ou por imposição legal no caso da contratação de um contador, a fim de atender aos ditames do art. 1.179 do Código Civil, porque diante da complexidade do sistema tributário nacional não é possível, para o porte da empresa em questão, seguir sem o acompanhamento de um profissional que a auxilie no atendimento de todas a exigências e obrigações fiscais.

Portanto, sendo tais serviços relevantes e essenciais ao desempenho das atividades

sociais da empresa, não há que se falar em glosa a tais créditos.

4) Do Direito ao crédito decorrente de gastos com máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor da aquisição)

Advoga que não há qualquer motivo que justifique a glosa de tais créditos, devendo

serem os mesmos mantidos em sua integralidade, porque tais bens encontram-se devidamente registrados na empresa e destinam-se à consecução do seu objeto social.

5) Do Direito à Venda de fécula de mandioca com suspensão de contribuições

No caso dos autos, não houve apontamentos pelo auditor fiscal de que a Impugnante tenha descumprido quaisquer outros dos requisitos legais senão o fato de que não se enquadra na posição de agropecuária.

Utilizando-se do conceito aplicado à atividade agropecuária, aquele que decorre da Lei nº 8.023/90, a fiscalização entende que a atividade desenvolvida pela Impugnante (produção de fécula de mandioca nativa/amido) não se adequa a tal critério.

Primeiramente, impugna-se tal interpretação subjetiva da norma visto que a atividade desenvolvida pela Impugnante não difere da pasteurização e acondicionamento do leite, ou mesmo o próprio suco da laranja.

Conforme vislumbra-se dos critérios utilizados para distinção entre produção agropecuária e agroindustrial, a manutenção das características do produto e a sua composição e o intuito de sua conservação são diferenciais.

Ora, a raiz de mandioca, se extraída e não convertida em fécula/amido perece em

período muito curto de tempo, não mais servindo ao seu fim industrial, por sua vez, a sua conversão em amido/fécula permite que este produto considerado primário, seja amplamente destinado as indústrias elevando-o ao status de commodity .

Especificamente quanto à definição de aplicabilidade da suspensão do PIS/Pasep e COFINS às atividades rurais o legislador não foi literal, deixando ao aplicador do direito a integração da norma ao definir como atividade rural:

a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação. (Lei nº 8.023/90, art. 2º, V)

A Lei nº 8.023/90 não afasta a atividade da Impugnante da atividade rural nem a define como agroindústria, mas, a interpretação dada pelo auditor o faz, sem fundamento jurídico para tanto, negando vigência à aplicação da analogia e princípios gerais do direito (igualdade tributária) à Impugnante, pois, o próprio Estatuto da Terra, define em seu art. 4º, IV:

Art. 4º Para os efeitos desta Lei, definem-se:

VI - "Empresa Rural" é o empreendimento de pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que explore econômica e racionalmente imóvel rural, dentro de condição de rendimento econômico ...Vetado... da região em que se situe e que explore área mínima agricultável do imóvel segundo padrões fixados, pública e previamente, pelo Poder Executivo. Para esse fim, equiparam-se às áreas cultivadas, as pastagens, as matas naturais e artificiais e as áreas ocupadas com benfeitorias; E a Lei 8.171/1991, no mesmo sentido assim definir:

Art. 1° Esta lei fixa os fundamentos, define os objetivos e as competências institucionais, prevê os recursos e estabelece as ações e instrumentos da política agrícola, relativamente às atividades agropecuárias, agroindustriais e de planejamento das atividades pesqueira e florestal.

Parágrafo único. Para os efeitos desta lei, entende-se por atividade agrícola a produção, o processamento e a comercialização dos produtos, subprodutos e derivados, serviços e insumos agrícolas, pecuários, pesqueiros e florestais.

Como se vê, o alcance da norma, direito a suspensão ou não da incidência de PIS/Pasep e da COFINS às receitas decorrentes da venda de fécula de mandioca decorrem da forma de interpretação do conceito de atividade rural e se este é ou não aplicável ao processo de produção da Impugnante. Conforme visto acima, as normas que tratam do conceito e sua aplicação, há absoluta pertinência de que a atividade da Impugnante seja entendida como atividade rural, ensejando assim tal direito! Cita decisões do CARF.

Portanto, mostra-se ilegal e abusivo o auto de infração, devendo ser mantido integralmente os critérios utilizados pelo contribuinte na apuração de suas contribuições sociais, sendo improcedente o apontamento efetuado com base na insuficiência de recolhimentos de PIS e COFINS.

6) Das irregularidades da reconstituição da escrita fiscal

Ainda que fosse mantida a higidez do presente auto de infração no que concerne ao afastamento do direito pela Impugnante de aplicar a suspensão da incidência do PIS/Pasep e da COFINS sobre a venda de sua produção de fécula, a reconstituição da escrita fiscal não foi efetuada de forma adequada. Isto porque, a Impugnante ingressou em 15/03/2017 com mandado de segurança buscando obter decisão judicial que obrigasse a autoridade coatora a excluir das bases de

cálculo do PIS/Pasep e COFINS o ICMS decorrente da venda de sua produção e obteve liminar favorável ao seu direito em 19/09/2017, que foi confirmada em 20/11/2017 e transitou em julgado, após regular trâmite, em 09/02/2021. O direito a compensação do crédito com débitos foi reconhecido, inclusive, em decisão judicial, mas, até o momento, não foi aproveitado pela contribuinte, haja vista a suspensão das referidas contribuições.

Ventilada, portanto, a possibilidade de não ocorrer a suspensão das contribuições, o cálculo sobre a insuficiência de tais recolhimento deve obedecer à decisão judicial já transitada em julgado e, mais que isso, a escrita fiscal refeita deve obedecer à restituição do indébito referente aos anos de 2015 e 2016 conforme planilha Doc. 04, que deve ser devidamente atualizado quando da efetivação da referida escritura fiscal.

Requer-se, desde já, o recálculo do valor considerado como indevido pela Impugnante a título de PIS e COFINS com o direito às exclusões judicialmente garantidas (ICMS destacado em notas fiscais) e abatimento dos indébitos recolhidos a tal título, devidamente atualizados, durante os anos de 2015 e 2016 conforme calculo em anexo, pugnando-se, desde já, pela produção de prova pericial para apuração correta do valor devido, devendo ainda, com as reduções apontadas, efetuar-se o abatimento proporcional de multa e juros decorrentes do auto de infração.

7) Da MULTA DE OFÍCIO – DESCABIMENTO - princípio da consunção Se os créditos aqui glosados prevalecerem, bem como a inexistência de suspensão ao PIS/COFINS, a multa isolada de 150% aplicada sobre os valores das compensações declaradas nos PER/DCOMPs que tiveram suas decisões de homologação anuladas incide sobre os mesmos fatos geradores objetos desta penalização.

É bem verdade que a incidência da multa isolada lá lançada, no bojo inclusive do processo que se recorre, será objeto de oportuna impugnação, mas, em caso de prevalecimento da mesma, o que não se espera, como também não se espera o do presente auto de infração em seu todo, pugna-se pela aplicação do princípio da consunção, ainda que na proporcionalidade do crédito decorrente do qual a multa isolada esteja sendo aplicado, a teor do já consagrado no entendimento do STJ no REsp 1496354/PR. 8)

Do Pedido

Por fim, pede que os presentes autos de infração sejam julgados improcedentes.

Mantida a exigência fiscal, requer a realização de perícia contábil afim de promover-se a adequada readequação da escrita fiscal, reconhecendo-se a necessária exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições e o crédito decorrente do pagamento indevido das referidas contribuições na forma já apontada, adequando-se a aplicação de multa e juros proporcionalmente ao crédito tributário final.

DOCUMENTO VALIDADO

Em sendo mantido a autuação e efetuadas as adequações, seja excluída a penalidade de multa em razão do princípio da consunção, já que a multa lançada em auto de infração apartado incide sobre os mesmos fatos objetos do presente auto de infração, conferindo-se num bis in idem.

É o relatório.

10. A DRJ, em 29 de setembro de 2022, julgou parcialmente procedente a impugnação da recorrente, restando assim ementada:

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

ALÍQUOTA ZERO. ISENÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITO.

A alíquota zero não se confunde com a isenção, não podendo uma previsão para apuração de crédito aplicada a esta ser estendida àquela.

SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS. SUSPENSÃO.

Não sendo a contribuinte pessoa jurídica cerealista, captadora de leite in natura ou que exerça atividade agropecuária, assim entendida a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023/1990, não cabe a aplicação da suspensão da COFINS sobre a venda dos seus produtos industrializados, ainda que ela mesma produza os insumos utilizados na produção própria das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

COFINS NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

No regime da não cumulatividade da COFINS, aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CREDITAMENTO.

É possível o desconto de créditos calculados em relação a bens incorporados ao ativo imobilizado quando o contribuinte comprova que os referidos bens são utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO.

Encontra-se pacificado, no âmbito administrativo, nos termos da decisão prolatada pelo STF, em sede de repercussão geral, que o ICMS não compõe a base

DOCUMENTO VALIDADO

de cálculo do PIS e COFINS, sendo considerado, para tanto, o tributo estadual destacado nas notas fiscais. Os efeitos da decisão foram modulados para fatos geradores ocorridos a partir de 15/03/2017 (data de julgamento do RE), ressalvando-se os efeitos retroativos para as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

ALÍQUOTA ZERO. ISENÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITO.

A alíquota zero não se confunde com a isenção, não podendo uma previsão para apuração de crédito aplicada a esta ser estendida àquela.

SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS. SUSPENSÃO.

Não sendo a contribuinte pessoa jurídica cerealista, captadora de leite in natura ou que exerça atividade agropecuária, assim entendida a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023/1990, não cabe a aplicação da suspensão do PIS sobre a venda dos seus produtos industrializados, ainda que ela mesma produza os insumos utilizados na produção própria das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

COFINS NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

No regime da não cumulatividade do PIS, aplica-se o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, no qual restou assentado que 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 bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços realizados pela pessoa jurídica.

ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CREDITAMENTO.

É possível o desconto de créditos calculados em relação a bens incorporados ao ativo imobilizado quando o contribuinte comprova que os referidos bens são utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. APLICAÇÃO AO CASO CONCRETO.

Encontra-se pacificado, no âmbito administrativo, nos termos da decisão prolatada pelo STF, em sede de repercussão geral, que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e COFINS, sendo considerado, para tanto, o tributo estadual destacado nas notas fiscais. Os efeitos da decisão foram modulados para fatos geradores ocorridos a partir de 15/03/2017 (data de julgamento do RE),

DOCUMENTO VALIDADO

ressalvando-se os efeitos retroativos para as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

MULTA ISOLADA. "BIS IN IDEM". NÃO CONFIGURAÇÃO.

A multa de ofício aplicada sobre o tributo não recolhido não tem o mesmo fato gerador da multa isolada aplicada sobre o valor da compensação não homologada, não configurando "bis in idem".

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

11. Irresignada, a Recorrente interpôs, tempestivamente, o presente recurso voluntário, em novembro de 2022, apresentando os mesmo fundamentos manifesto em sede de manifestação de inconformidade.

12. Em outubro de 2025, a Recorrente apresenta nova manifestação a respeito da existência de fato/fundamento novo ainda não suscitado nos autos.

13. É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

I DO CONHECIMENTO

14. O recurso voluntário é tempestivos e devem ser conhecidos, mas, em partes.

15. Isso porque, nas razões recursais de mérito, a recorrente sustenta teses de índole constitucional, entre as quais: a premissa de que o princípio constitucional da não cumulatividade, previsto no art. 195, § 12, da Constituição Federal, autorizaria o creditamento de PIS e Cofins mesmo nas aquisições submetidas à incidência monofásica e à alíquota zero a da inconstitucionalidade da interpretação conferida pelo sujeito ativo ao inciso II do § 2º do artigo 3º das leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

16. Ocorre que o exame dessas alegações constitucionais previstas não se insere na competência deste Conselho à luz da a Súmula CARF nº 2.

DOCUMENTO VALIDADO

17. Considerando que a aplicação do referido enunciado é obrigatória, independentemente de entendimento pessoal desta Relatoria, por força do art. 72 do Regimento Interno do CARF, que confere efeito vinculante às súmulas aprovadas, sob pena de aplicação sancionatória do art. 85, VI, do RICARF, não conheço do recurso neste ponto.

II PRELIMINAR DE NULIDADE.

18. A Recorrente alega nulidade do acórdão de primeira instância sob o argumento de que a DRJ teria se recusado a analisar os fundamentos jurídicos da impugnação, limitando-se a invocar o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e o art. 17, IV e V, da Portaria ME nº 340/2020, bem como a Súmula CARF nº 2.

19. Todavia, verifica-se que a decisão recorrida descreve os fatos, indica os dispositivos legais aplicáveis, expõe as razões da glosa (em especial quanto a créditos sobre operações com alíquota zero, conceito de insumo, suspensão prevista na Lei nº 10.925/2004 e demais pontos) e apenas afirma não poder afastar a aplicação de lei sob alegação de incompatibilidade com a Constituição, o que está em absoluta consonância com a mencionada Súmula CARF nº 2.

20. Assim, não há ausência de motivação nem negativa de apreciação da controvérsia, mas simples inconformismo da Recorrente com a interpretação da legislação feita pela DRJ, questão essa de mérito, a ser examinada na sequência.

21. Inexistindo vício formal ou cerceamento de defesa, rejeita-se a preliminar de nulidade do Acórdão nº 109-013.487.

III MÉRITO

22. Inicialmente importante registra-se que, em outubro de 2025, a Recorrente apresentou nova manifestação, acompanhada de laudos e demais documentos. À luz do princípio da verdade material, admite-se a juntada extemporânea dessa documentação, que será considerada exclusivamente como elemento probatório de apoio à análise do recurso voluntário já interposto.

23. Todavia, não se conhece da referida peça como novo recurso, aditamento ou complementação das razões recursais, por ausência de previsão legal e, sobretudo, porque não veicula qualquer fato ou fundamento novo, limitando-se a descrever a mesma operação já constante dos autos, sem qualquer acréscimo fático ou jurídico relevante. Assim, o exame deste colegiado permanece adstrito aos limites objetivos e subjetivos do recurso voluntário, não sendo apreciados, em substituição ou complemento, os argumentos deduzidos na manifestação

DOCUMENTO VALIDADO

apresentada em outubro de 2025, sem prejuízo da valoração, como prova, dos documentos que a instruem.

24. Ressalte-se, por oportuno, que a devolutividade deste colegiado encontra-se estritamente limitada às matérias expressa e especificamente impugnadas no recurso voluntário interposto pela Recorrente. As questões que não foram objeto de impugnação clara e fundamentada no recurso voluntário reputam-se alcançadas pela preclusão, razão pela qual não serão apreciadas no mérito, permanecendo hígidos, quanto a elas, os termos do lançamento e da decisão recorrida.

25. Consigna-se, ainda que, todos os argumentos deduzidos pela Recorrente na peça recursal acerca de alegada inconstitucionalidade das normas que regem a não cumulatividade das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins não podem ser conhecidos por este Colegiado, em face da Súmula CARF nº 2, segundo a qual "o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

26. Acrescente-se, por fim, que, para fins de sistematização e clareza didática da presente decisão, a análise de mérito observará rigorosamente a ordem e a delimitação das matérias tal como estruturadas no recurso voluntário interposto pela Recorrente.

III.1 CONTEXTUALIZAÇÃO PROCESSUAL. DO CONCEITO DE INSUMO À LUZ DO RESP 1.221.170/PR

27. Incialmente, o exame da legitimidade dos créditos apurados pelo contribuinte a título de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime da não cumulatividade, impõe análise jurídica detida do conceito de insumo, à luz da legislação de regência e da jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça. Registre-se que tal consolidação jurisprudencial se aperfeiçoou após a prolação da decisão de primeiro grau ora recorrida.

28. Pois bem. Após décadas de debates doutrinários e oscilação jurisprudencial, a controvérsia interpretativa foi pacificada no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, submetido ao rito dos recursos repetitivos (Tema 779). Nesse precedente, fixou-se que a possibilidade de creditamento das contribuições deve ser aferida segundo os critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço aplicado no processo produtivo ou na prestação de serviços, in verbis:

> TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE . CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> DESCABIMENTO . DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1 .036 E SEGUINTES DO CPC/2015).
>
> 1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o ., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
>
> 2 . O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
>
> 3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
>
> 4 . Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns . 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.
>
> Fonte: STJ - REsp: 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Data de Julgamento: 22/02/2018, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 24/04/2018 RT vol . 993 p. 467

29. Conforme assentado no voto condutor, para efeito de creditamento no regime da não cumulatividade, considera-se insumo:

(i) segundo o critério da essencialidade, o bem ou serviço cuja ausência impeça a realização da atividade-fim da empresa;

(ii) segundo o critério da relevância, o item que, embora não estrutural, seja necessário à adequada consecução do processo, por força de exigência legal, regulatória ou tecnológica, cuja ausência comprometa a qualidade, a licitude ou a utilidade econômica ou jurídica do resultado final.

30. A técnica utilizada pelo Tribunal foi denominada "teste de subtração", mediante o qual parte-se de uma descrição objetiva da cadeia produtiva e, em seguida, simula-se, em juízo hipotético, a retirada do bem ou serviço em análise. Se, sem ele, o processo não puder ser concluído ou o resultado final mostrar-se destituído de utilidade econômica ou jurídica, então conclui-se pela essencialidade ou relevância do item, qualificando-o, assim, como insumo. A aferição, por conseguinte, é casuística, dependente das peculiaridades tecnológicas, econômicas e regulatórias de cada atividade econômica.

31. Abaixo, sintetizam-se os elementos centrais da metodologia fixada pelo STJ, segundo o voto paradigma do REsp 1.221.170/PR:

Tabela 01: Critérios fixados pelo STJ

Critério Jurídico-Interpretativo	Descrição Técnica-Operacional
A) Essencialidade	O item é estrutural à atividade econômica, sendo sua ausência impeditiva da produção ou do serviço.
B) Relevância	O item não é incorporado fisicamente ao produto, mas é necessário por exigência normativa ou singularidade tecnológica.
C) Teste de Subtração	Supressão hipotética do item na cadeia produtiva. Se a produção se inviabiliza ou o produto perde validade jurídica ou utilidade econômica, o item deve ser considerado insumo.
D) Limite Legal (Vedação Expressa)	Ainda que o item se revele essencial ou relevante, o crédito será indevido se houver vedação expressa nas Leis de regência (arts. 3º, §§ 2º e 3º, das Leis nº 10.637/2002, nº 10.833/2003 e art. 3º da Lei nº 10.865/2004).

Fonte: Elaborado pela Relatora.

DOCUMENTO VALIDADO

32. Esses critérios, portanto, não admitem aplicação generalista ou presumida, devendo a aferição da natureza de insumo ocorrer caso a caso, à luz das provas técnicas e documentais produzidas pelo contribuinte, que demonstrem a função do bem ou serviço na operação empresarial, sua indispensabilidade e a inexistência de proibição legal ao creditamento.

33. A interpretação do REsp 1.221.170/PR pela Administração Tributária foi consolidada por meio da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, a qual reafirma a obrigatoriedade de observância do precedente judicial pelo Fisco federal, inclusive por seus órgãos consultivos e contenciosos, como a Receita Federal do Brasil e a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

34. Consoante expressamente consignado na Nota SEI nº 63/2018, o ônus da prova incumbe exclusivamente ao sujeito passivo, que deverá demonstrar, mediante documentação idônea e tecnicamente lastreada, a indispensabilidade do bem ou serviço para a consecução de sua atividade econômica. Rejeita-se, por conseguinte, o creditamento com base em alegações genéricas ou práticas reiteradas de aquisição, sem o suporte de elementos materiais concretos, como laudos, pareceres técnicos, relatórios operacionais, ordens de produção e exigências normativas.

35. Nesse sentido, a correta aplicação do entendimento consolidado pelo STJ requer a observância de uma metodologia analítica estruturada, que contemple os seguintes cinco critérios sucessivos:

Tabela 02: Metodologia analítica de observância obrigatória pelo julgador

Etapa Metodológica	Descrição Técnica
a) Mapeamento das etapas do processo produtivo ou da prestação de serviço	Identificação minuciosa e sequencial das fases que compõem o ciclo operacional da atividade empresarial, com especificação dos insumos materiais e imateriais empregados em cada uma delas. Deve ser documentada por fluxogramas, relatórios de produção ou ordens de serviço internas.
b) Aplicação do "teste de subtração"	Realização de juízo hipotético em que se simula a retirada do bem ou serviço da etapa onde é utilizado. Caso sua ausência inviabilize a execução da atividade-fim ou comprometa substancialmente a qualidade, conformidade legal ou valor econômico do produto final, infere-se sua essencialidade.
c) Verificação de imposição normativa específica	Análise da existência de norma legal, regulamentar ou setorial que imponha, como condição de exercício da atividade econômica, a utilização do bem ou serviço (ex.: normas da ANVISA, MAPA, IBAMA, Normas Regulamentadoras do MTE, Instruções Normativas fiscais, sanitárias, ambientais etc.).
d) Comprovação documental e técnica da função essencial ou	Demonstração, por meio de documentos objetivos (laudos periciais, relatórios técnicos, fichas de EPI, notas explicativas, ordens de produção, pareceres de engenharia, auditorias internas, etc.), de que o item exerce

DOCUMENTO VALIDADO

relevante	papel indispensável ao desempenho da operação produtiva ou de serviço.
e) Análise da inexistência de vedação legal expressa ao creditamento	Confronto do item com os incisos e parágrafos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, para verificar se recai sobre ele alguma hipótese expressa de vedação ao crédito.

Fonte: Elaborado pela Relatora.

36. Conforme se observa, o conceito de insumo no regime da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à Cofins resulta da aplicação coordenada entre a jurisprudência vinculante do STJ e a orientação técnica da PGFN, observando-se, sempre, a realidade concreta da atividade econômica do contribuinte e a robustez do conjunto probatório apresentado.

37. Assim sendo referido critério metodológico será doravante utilizado na análise individualizada das glosas realizadas pela fiscalização (despacho decisório) e impugnadas em sede de recurso voluntário, em estrita observância à legalidade, à jurisprudência superior e aos princípios da razoabilidade fiscal e da segurança jurídica.

III.2 DIREITO DE CRÉDITO DE PIS E COFINS SOBRE INSUMOS ADQUIRIDOS A ALÍQUOTA ZERO.

38. No item B do Recurso Voluntário, a Recorrente limita-se a impugnar, em tese, o entendimento fazendário e da DRJ no sentido de que não seria possível o aproveitamento de créditos de PIS e Cofins sobre insumos adquiridos com alíquota zero, sustentando, em linhas gerais, que a expressão “bens e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição”, constante do art. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não alcançaria automaticamente as operações tributadas à alíquota zero e que a vedação de créditos nessas hipóteses desnaturaria a lógica da não cumulatividade.

39. Objetiva dar suporte a essa construção teórica, a Eecorrente junta aos autos parecer jurídico do douto ilustre professor Paulo de Barros Carvalho, elaborado em nome de terceiros, no qual se sustenta, em síntese, que a alíquota zero produziria efeitos jurídicos equivalentes aos da isenção.

40. A de se notar ainda que, a Recorrente não individualiza, em momento algum, produtos ou serviços concretos aos quais tal tese se aplicaria, formulando sua insurgência em plano abstrato, desvinculada da indicação específica de notas fiscais, itens, insumos ou rubricas determinados.

41. Pois bem. Tal pretensão não encontra respaldo na legislação de regência aplicável ao período de apuração controvertido.

42. Em primeiro lugar, a disciplina da não cumulatividade das contribuições em comento é conferida por lei ordinária, nos termos dos arts. 195, § 12, e 239 da Constituição, tendo o legislador ordinário fixado, de forma expressa, hipóteses de exclusão do direito ao crédito, entre as quais se insere justamente a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da

DOCUMENTO VALIDADO

contribuição, inclusive nos casos de isenção e de alíquota zero. A redação do art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, ao prever a impossibilidade de creditamento em tais hipóteses, configura comando normativo específico, não havendo espaço, na via administrativa, para afastá-lo sob o argumento de suposta incompatibilidade com o princípio da não cumulatividade.

43. Em segundo lugar, sob o prisma da lógica interna do regime não cumulativo delineado pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, o crédito básico tem natureza de mecanismo de compensação de ônus tributário efetivamente suportado em operações anteriores, e não de subvenção econômica autônoma desvinculada de recolhimento pregresso.

44. Nas aquisições realizadas com alíquota nominal igual a zero, como é o caso das operações com raiz de mandioca submetidas à alíquota zero por força do art. 28 da Lei nº 10.865/2004, não há pagamento das contribuições na etapa anterior, de modo que inexiste base econômica que justifique a constituição de crédito destinado a ser abatido do débito apurado na saída. Trata-se, portanto, de verdadeira ausência de pressuposto material para o creditamento, o que reforça a vedação legal expressa.

45. Aliás, essa turma já deliberou o tema:

> Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
>
> Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009
>
> (...) CREDITAMENTO. BENS E SERVIÇOS NÃO ONERADOS . IMPOSSIBILIDADE.
>
> Não dá 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.
>
> (CARF - RECURSO VOLUNTARIO: 00010845724739201355 3301-014.448, Relator.: BRUNO MINORU TAKII, Data de Julgamento: 17/07/2025, Data de Publicação: 11/08/2025)

46. Diante desse quadro, tanto pela vedação legal quanto pela ausência de pressuposto material para constituição do crédito, mantém-se todas as glosa dos créditos apropriados sobre aquisições de insumos, seja bem ou serviços, submetidas à alíquota zero.

III.3 VENDAS EFETUADAS DEVIDAMENTE COM SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS.

47. A controvérsia posta nos autos, quanto a este ponto, diz respeito à possibilidade de a Recorrente aplicar o regime de suspensão das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, previsto no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, nas vendas de fécula de mandioca (NCM 1108.14.00).

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

48. A fiscalização concluiu pela impossibilidade de fruição do benefício, por entender que tal regime somente alcança as vendas de insumos efetuadas por pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023/1990 e da regulamentação infralegal (IN SRF nº 660/2006, atualmente substituída pela IN RFB nº 1.911/2019). Partindo da premissa de que a empresa "industrializa sua produção" e, portanto, não se qualifica como pessoa jurídica agropecuária, mas como agroindustrial, reputou inválida a suspensão aplicada às vendas de fécula e concluiu pela tributação integral das receitas às alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (Cofins).

49. A Recorrente, por sua vez, sustenta que a interpretação adotada pela fiscalização quanto ao conceito de atividade agropecuária é excessivamente restritiva e descolada do sistema legal. Afirma que sua atividade, produção de fécula de mandioca/amido, não se distingue, em essência, de operações que a própria Lei nº 8.023/1990 admite como rurais, a exemplo da pasteurização e acondicionamento do leite ou do suco de laranja, citados no inciso V do art. 2º.

50. Invoca, ainda, o Estatuto da Terra e a Lei nº 8.171/1991 para defender que seu processo produtivo se enquadra no conceito ampliado de atividade agrícola/rural, que abrange produção, processamento e comercialização de produtos de origem vegetal, de modo que suas vendas de fécula de mandioca deveriam ser alcançadas pela suspensão de PIS/Cofins prevista na Lei nº 10.925/2004. Alega, ademais, que o acórdão de primeira instância não enfrentou de forma concreta essa linha argumentativa, limitando-se a repetir, em sede decisória, a conclusão abstrata da fiscalização.

51. A DRJ, ao apreciar a impugnação, afastou as alegações da contribuinte e aderiu integralmente ao entendimento uniformizado da Receita Federal, consubstanciado na Solução de Consulta Cosit nº 82/2020, que remete à Solução de Consulta Cosit nº 105/2016, segundo o qual:

(i) a suspensão do art. 9º da Lei nº 10.925/2004 se limita às vendas de insumos por pessoas jurídicas agropecuárias ou cooperativas de produção agropecuária;

(ii) não se aplica às vendas de produtos industrializados; e

(iii) mesmo que a empresa produza a própria raiz de mandioca e a utilize na fabricação de fécula, a operação de venda recai sobre produto industrializado, e não sobre insumo agropecuário in natura. Com base nesse raciocínio, manteve o entendimento de que as vendas da Recorrente não se beneficiam da suspensão, devendo ser normalmente tributadas.

52. Pois, bem. A fécula de mandioca, ou polvilho, é um amido extraído da raiz da mandioca, obtido por processos físicos de trituração, lavagem, peneiramento e decantação, sem

alteração de sua natureza amilácea básica. Trata-se de produto de origem vegetal, amplamente utilizado como insumo em diversas cadeias industriais: na indústria alimentícia (espessantes, panificação, massas, biscoitos, fórmulas especiais), na indústria de papel e papelão, na indústria têxtil, na fabricação de adesivos, na indústria cosmética e, mais recentemente, em bioplásticos e embalagens biodegradáveis.

53. De acordo com a Embrapa[1], a fécula de mandioca conta com centenas de aplicações industriais, sendo insumo versátil de cadeias produtivas que têm, em larga medida, destinação final alimentícia.

54. Nesse contexto, a própria natureza econômico-funcional do produto – um amido extraído diretamente de raiz agrícola, reforça sua caracterização como insumo agroindustrial típico, de origem primária, compatível com a lógica setorial da Lei nº 10.925/2004.

55. Não se ignora que o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 condiciona a suspensão à venda, por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou cooperativa de produção agropecuária, de determinados produtos de origem vegetal elencados no seu caput e relacionados ao art. 8º da mesma lei. Todavia, o conceito de "atividade agropecuária" não se esgota na definição estrita constante de ato infralegal, devendo ser interpretado à luz do sistema normativo:

55.1 de um lado, o art. 2º da Lei nº 8.023/1990, que compreende, como atividade rural, inclusive "a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada" (inciso V)

55.2 de outro, o parágrafo único do art. 1º da Lei nº 8.171/1991, que conceitua atividade agrícola como "a produção, o processamento e a comercialização dos produtos, subprodutos e derivados, serviços e insumos agrícolas, pecuários, pesqueiros e florestais".

56. A partir desse quadro, verifica-se que o legislador ordinário, ao tratar da política agrícola, adotou visão integrada da cadeia agroindustrial, reconhecendo que atividades de processamento e industrialização de produtos de origem vegetal podem, em determinadas configurações econômicas, ser consideradas extensão da atividade rural, sem que a mera presença de tecnologia ou de processos industriais descaracterize, por si só, o elo com a agropecuária.

[1] Fonte: <https://www.embrapa.br/contando-ciencia/alimentacao-e-saude/-/asset_publisher/zXq9MwPJkl46/content/utilidades-da-mandioca/1355746?inheritRedirect=false> . Acesso em: janeiro.2026.

DOCUMENTO VALIDADO

57. No caso concreto, observa-se, da planilha de fiscalização (peças #95. Planilha "nota fiscal emitidas"), que as adquirentes dos produtos da Recorrente são, em grande medida, indústrias alimentícias, que utilizam a fécula de mandioca como insumo em seus processos produtivos.

58. Em momento algum a fiscalização logrou demonstrar que, no contexto específico da empresa autuada, a fécula teria destinação essencialmente diversa daquela alimentícia (ou correlata a cadeias típicas contempladas pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004), limitando-se a sustentar, em plano abstrato, que se trata de "produto industrializado" e, portanto, fora do alcance da suspensão.

59. Em matéria de lançamento de ofício, a distribuição do ônus da prova compete à autoridade administrativa verificar, com base em elementos fáticos concretos, a ocorrência do fato gerador, a correta subsunção da situação à norma tributária e a eventual inaplicabilidade de regimes especiais ou benefícios fiscais.

60. Se a pretensão do Fisco é afastar o regime de suspensão sob o argumento de que a Recorrente não preenche o requisito subjetivo (exercer atividade agropecuária, em arranjo agroindustrial) ou objetivo (venda de insumos de origem vegetal para fins contemplados no art. 8º), não basta a invocação genérica de Soluções de Consulta da Receita Federal, é indispensável demonstrar, com lastro probatório, que a realidade das operações da empresa diverge da moldura legal invocada pelo contribuinte.

61. No presente caso, entretanto, a fiscalização restringiu-se a reproduzir o entendimento interno da RFB (Cosit nº 105/2016 e nº 82/2020), sem produzir prova específica de que:

(i) a Recorrente não desenvolve atividade econômica que possa ser qualificada, à luz das Leis nº 8.023/1990 e nº 8.171/1991, como atividade agrícola/agropecuária em cadeia integrada; e

(ii) as vendas de fécula de mandioca, em concreto, não se destinam à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal, mas a fins alheios à lógica do regime instituído pela Lei nº 10.925/2004.

62. A Embrapa, em seus estudos setoriais, aponta que a fécula de mandioca possui centenas de aplicações industriais, com destaque justamente para o segmento alimentício, o que é plenamente compatível com sua classificação na NCM como produto de origem vegetal destinado, em larga medida, à alimentação.

63. Nesse cenário, se o Fisco pretende afastar a incidência da suspensão sob a alegação de que, no caso da Recorrente, a destinação da fécula não se alinha ao desenho normativo do benefício, cabia-lhe demonstrar, com precisão, qual seria essa destinação diversa,

DOCUMENTO VALIDADO

indicando operações concretas que descaracterizassem o enquadramento legal defendido pela empresa. Tal demonstração, contudo, inexiste nos autos.

64. Em resumo conclusivo, a solução adotada pela fiscalização e mantida pela DRJ ancorou-se mais em construções teóricas e em atos normativos internos da RFB do que em prova fático-probatória acerca da realidade operacional da Recorrente.

65. Considerando tratar-se de auto de infração, o ônus probatório recai, em primeiro plano, sobre a Administração Tributária, que deve evidenciar, de forma robusta, que a empresa não realiza as operações na conformidade jurídico-econômica por ela descrita ou que não se amolda ao conceito normativo de atividade agropecuária/agroindustrial aplicável ao art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

66. A fiscalização, todavia, não logrou êxito em demonstrar destinação distinta da alimentícia no contexto da empresa em questão, tampouco em desconstituir, com base em fatos, o enquadramento jurídico invocado pela Recorrente.

67. Diante desse quadro, voto por reconhecer a legitimidade da aplicação da suspensão das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins nas operações em análise, julgando improcedente, nesse ponto, o lançamento fiscal e determinando a reversão das glosas e a exclusão das exigências tributárias dele decorrentes.

III.4 CRÉDITOS DESCONTADOS DEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES.

68. No item D do Recurso Voluntário, a Recorrente sustenta, em síntese, que a fiscalização e a DRJ aplicaram de forma restritiva e negacionista os critérios de essencialidade e relevância fixados pelo STJ para definição de insumos no regime não cumulativo do PIS e da Cofins, desconsiderando inclusive a Nota Explicativa da PGFN, o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018 e precedentes do próprio CARF; afirma que diversos bens e serviços utilizados no seu processo produtivo e na atividade comercial são indispensáveis ou, ao menos, relevantes para o exercício regular de seu objeto social (fabricação e comércio de amidos e féculas de mandioca e comércio atacadista, com transporte rodoviário de cargas e armazenagem), motivo pelo qual os créditos de PIS/Cofins por ela apropriados seriam legítimos e a glosa efetuada no auto de infração deveria ser integralmente afastada.

69. As rubricas objetivamente contestadas pela Recorrente nesse tópico são:

a) Comissões de representação comercial

b) Combustíveis, lubrificantes e autopeças

c) Honorários contábeis

d) Máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado

DOCUMENTO VALIDADO

70. Passemos a analise de uma a uma, conforme a seguir.

III.4.1 COMISSÕES DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL

71. Nesta rubrica alega a Recorrente que a representação comercial é a única forma de escoamento de sua produção, sendo, portanto, atividade essencial e diretamente vinculada à realização de receitas, devendo os gastos com comissões ser qualificados como insumo e gerar direito a crédito de PIS/Cofins.

72. A Fiscalização entendeu que tais dispêndios se qualificam como típicas despesas de comercialização, voltadas à promoção e ao escoamento das vendas, situadas em etapa posterior ao processo produtivo, razão pela qual não se enquadrariam, no caso concreto, no conceito de insumo.

73. A DRJ confirmou essa conclusão à luz do entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR (julgado sob o rito dos repetitivos), segundo o qual o conceito de insumo, para fins de creditamento das contribuições não cumulativas, deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, isto é, da imprescindibilidade ou da importância qualificada do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

74. Não assiste razão a recorrente.

75. De fato, a jurisprudência e a própria Receita Federal, ao aplicar o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, reconhecem que o conceito de insumo não se limita a matérias-primas e produtos intermediários, abrangendo também determinados serviços, desde que demonstrada, caso a caso, a sua efetiva essencialidade ou relevância para a atividade desenvolvida.

76. No caso concreto, a Recorrente é indústria de fécula de mandioca e derivados, e não logrou demonstrar que sem o modelo específico de representação comercial contratado, estaria impossibilitada de produzir ou de exercer sua atividade fim. Os serviços em questão se relacionam à ampliação de mercado, prospecção de clientes e aumento de vendas, o que, embora relevante do ponto de vista empresarial, não basta para deslocar a despesa da esfera típico-comercial para o núcleo do conceito jurídico de insumo delineado pelo STJ.

77. Não há, nos autos, elementos que permitam concluir que essas despesas assumam caráter técnico-operacional imprescindível, nem que sejam exigidas por norma regulatória como condição para a atividade industrial da Recorrente.

78. Nesse sentido, inclusive é a jurisprudência do CARF, que cito para fins exemplificativos:

> Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
>
> Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. COMISSÕES SOBRE VENDAS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

DOCUMENTO VALIDADO

> Não cabe a apuração de créditos das contribuições de PIS/COFINS com base em comissões sobre vendas, considerando-as como insumos
>
> Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep
>
> Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2013
>
> LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.
>
> Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.
>
> Fonte: Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). (2025, 19 setembro). *Acórdão nº 3102-002.930 (3ª Seção, 1ª Câmara, 2ª Turma Ordinária), Processo nº 19311.720312/2015-42* (Recurso de Ofício e Voluntário).

79. Diante disso, mantenho as glosas sobre comissões de venda e marketing.

III.4.2 Combustíveis, lubrificantes e autopeças

80. Novamente, não logra êxito a Recorrente neste item.

81. Embora, em regra, o ônus probatório recaia sobre o Fisco na constituição do crédito tributário, uma vez demonstrado pela fiscalização que os veículos aos quais se vinculam os gastos com combustíveis, lubrificantes e autopeças não integram o processo industrial, mas são afetos à etapa de circulação mercantil (entrega de mercadorias e atividade comercial), passa a incumbir à contribuinte infirmar tal conclusão, trazendo elementos fático-probatórios idôneos a comprovar a efetiva utilização desses bens no processo produtivo, e não apenas na fase de venda.

82. No entanto, a Recorrente limita-se a reproduzir, em termos genéricos e abstratos, o conceito de essencialidade, sem avançar na demonstração concreta da aderência entre os dispêndios e a etapa de industrialização (identificação de veículos, rotas, funções, vínculos com centros de produção etc.).

83. Diante da ausência de dialeticidade efetiva e de conexão fático-probatória tributária entre a tese jurídica invocada e a realidade operacional comprovada nos autos, não há como acolher a pretensão recursal, impondo-se a manutenção da glosa integral dos créditos relativos a combustíveis, lubrificantes e autopeças.

III.4.3 Honorários contábeis

84. Defende que os serviços de contabilidade são necessários para o cumprimento das obrigações legais e fiscais, havendo imposição legal para a escrituração contábil (art. 1.179 do Código Civil), de modo que, à luz do critério de relevância adotado pelo STJ e pelo

DOCUMENTO VALIDADO

Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, tais despesas configuram insumos relevantes e devem gerar créditos de PIS/Cofins.

85. Embora os serviços contábeis sejam relevantes para a organização empresarial e para o cumprimento das obrigações legais e fiscais, inclusive em razão da exigência de escrituração contábil prevista no art. 1.179 do Código Civil, tais despesas não caracterizam insumos aptos à geração de créditos de PIS e Cofins.

86. Isso porque, conforme o critério da essencialidade e relevância fixado pelo STJ apenas gastos diretamente vinculados ao processo produtivo ou à prestação de serviços podem ser considerados insumos, o que não se verifica em relação aos honorários contábeis.

87. Os honorários contábeis constituem despesas de natureza administrativa, relacionadas à gestão interna e ao cumprimento de obrigações acessórias, não integrando nem condicionando a atividade-fim da empresa.

88. Nesse sentido, mantenho as glosas.

III.4.4 MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

89. A Recorrente, impugna a negativa de créditos sobre gastos com máquinas, equipamentos e demais bens incorporados ao ativo imobilizado, argumentando que esses bens se destinam diretamente à consecução do objeto social da empresa (produção de fécula de mandioca, comércio atacadista e transporte de cargas) e que, portanto, são essenciais à atividade, devendo ser admitidos os créditos com base no valor de aquisição e na depreciação, conforme arts. 3º, II e VI, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

90. A DRJ manteve a autuação neste item, dispondo que no caso concreto, registrou que os créditos glosados referem-se, em especial, a veículos incorporados ao imobilizado que não são empregados no processo de produção, mas em atividades de transporte/venda, razão pela qual não se enquadram na hipótese legal de creditamento. Por isso, concluiu pela manutenção integral da glosa dos créditos sobre tais bens do ativo imobilizado.

91. Novamente, não logra êxito a Recorrente neste item.

92. Embora, em regra, o ônus probatório recaia sobre o Fisco na constituição do crédito tributário, uma vez demonstrado pela fiscalização que os veículos aos quais se vinculam os gastos com combustíveis, lubrificantes e autopeças não integram o processo industrial, mas são afetos à etapa de circulação mercantil (entrega de mercadorias e atividade comercial), passa a incumbir à contribuinte infirmar tal conclusão, trazendo elementos fático-probatórios idôneos a comprovar a efetiva utilização desses bens no processo produtivo, e não apenas na fase de venda.

93. No entanto, a Recorrente limita-se a reproduzir, em termos genéricos e abstratos, o conceito de essencialidade, sem avançar na demonstração concreta da aderência entre os dispêndios e a etapa de industrialização (identificação de veículos, rotas, funções, vínculos com centros de produção etc.).

DOCUMENTO VALIDADO

94. Diante da ausência de dialeticidade efetiva e de conexão fático-probatória tributária entre a tese jurídica invocada e a realidade operacional comprovada nos autos, não há como acolher a pretensão recursal, impondo-se a manutenção da glosa integral dos créditos relativos a máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado.

III.5 DA NECESSIDADE DE CANCELAMENTO OU REDUÇÃO DA MULTA IMPOSTA DE 75%

95. A Recorrente sustenta, em síntese, que a multa de ofício de 75% é indevida ou, ao menos, desproporcional, porque toda a controvérsia decorre de interpretação da legislação do PIS/Cofins (créditos sobre insumos a alíquota zero, suspensão nas vendas de fécula e aproveitamento de créditos decorrentes de decisão judicial transitada em julgado que excluiu o ICMS da base de cálculo), não havendo qualquer conduta fraudulenta ou ardil.

96. A DRJ, por sua vez, entendeu que a multa de ofício de 75% prevista no art. 44, I, da Lei 9.430/1996 foi corretamente aplicada, por se tratar de lançamento de ofício sobre diferenças de PIS/Cofins não recolhidas, decorrentes de omissão ou inexatidão na apuração das contribuições e afastou o pedido de cancelamento ou redução, registrando que não há bis in idem em relação à multa isolada aplicada em outro processo (fundamentos fáticos distintos: falta de recolhimento da obrigação principal x compensações não homologadas) e que os diversos procedimentos adotados pela contribuinte para afastar a incidência das contribuições justificam a manutenção integral da penalidade no patamar legal de 75%.

97. Assiste razão à DRJ.

98. A multa de ofício de 75% do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 tem aplicação objetiva: constatada a falta de pagamento ou o pagamento a menor do tributo, em lançamento de ofício, incide a penalidade, independentemente de juízo subjetivo sobre dolo ou fraude, que somente seria relevante para fins de qualificação.

99. Inexistindo, no caso concreto, multa qualificada, mas apenas a multa simples de ofício, não há fundamento jurídico para o seu afastamento ou redução com base apenas na alegada boa-fé ou no caráter interpretativo das teses defendidas pela Recorrente.

IV CONCLUSÃO

100. DIANTE DO EXPOSTO, voto por, rejeitas as preliminares, conheço parcial ao recurso voluntário, e, no mérito, dou provimento parcial para reconhecer as vendas efetuadas devidamente com suspensão das contribuições ao PIS/PASEP E COFINS de fécula de mandioca.

101. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves

DOCUMENTO VALIDADO

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcio Jose Pinto Ribeiro**, redator designado

Com as devidas vênias, divirjo da relatora pelas razões a seguir. A divergência que se estabelece no mérito refere-se ao ítem **"III.3. Vendas efetuadas devidamente com suspensão das contribuições ao PIS/PASEP E COFINS"**

MÉRITO / VENDAS EFETUADAS DEVIDAMENTE COM SUSPENSÃO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS.

Consta do voto condutor:

> 47.A controvérsia posta nos autos, quanto a este ponto, diz respeito à possibilidade de a Recorrente aplicar o regime de suspensão das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, previsto no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, nas vendas de fécula de mandioca (NCM 1108.14.00).
>
> 48.A fiscalização concluiu pela impossibilidade de fruição do benefício, por entender que tal regime somente alcança as vendas de insumos efetuadas por pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023/1990 e da regulamentação infralegal (IN SRF nº 660/2006, atualmente substituída pela IN RFB nº 1.911/2019). Partindo da premissa de que a empresa "industrializa sua produção" e, portanto, não se qualifica como pessoa jurídica agropecuária, mas como agroindustrial, reputou inválida a suspensão aplicada às vendas de fécula e concluiu pela tributação integral das receitas às alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (Cofins).
>
> 52.Pois, bem. A fécula de mandioca, ou polvilho, é um amido extraído da raiz da mandioca, obtido por processos físicos de trituração, lavagem, peneiramento e decantação, sem alteração de sua natureza amilácea básica. Trata-se de produto de origem vegetal, amplamente utilizado como insumo em diversas cadeias industriais: na indústria alimentícia (espessantes, panificação, massas, biscoitos, fórmulas especiais), na indústria de papel e papelão, na indústria têxtil, na fabricação de adesivos, na indústria cosmética e, mais recentemente, em bioplásticos e embalagens biodegradáveis.
>
> 53.De acordo com a Embrapa , a fécula de mandioca conta com centenas de aplicações industriais, sendo insumo versátil de cadeias produtivas que têm, em larga medida, destinação final alimentícia.
>
> 54.Nesse contexto, a própria natureza econômico-funcional do produto – um amido extraído diretamente de raiz agrícola, reforça sua caracterização como insumo agroindustrial típico, de origem primária, compatível com a lógica setorial da Lei nº 10.925/2004.
>
> 55.Não se ignora que o art. 9º da Lei nº 10.925/2004 condiciona a suspensão à venda, por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou cooperativa de produção agropecuária, de determinados produtos de origem vegetal elencados

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

no seu caput e relacionados ao art. 8º da mesma lei. Todavia, o conceito de "atividade agropecuária" não se esgota na definição estrita constante de ato infralegal, devendo ser interpretado à luz do sistema normativo:

> 55.1de um lado, o art. 2º da Lei nº 8.023/1990, que compreende, como atividade rural, inclusive "a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada" (inciso V)
>
> 55.2de outro, o parágrafo único do art. 1º da Lei nº 8.171/1991, que conceitua atividade agrícola como "a produção, o processamento e a comercialização dos produtos, subprodutos e derivados, serviços e insumos agrícolas, pecuários, pesqueiros e florestais".

56.A partir desse quadro, verifica-se que o legislador ordinário, ao tratar da política agrícola, adotou visão integrada da cadeia agroindustrial, reconhecendo que atividades de processamento e industrialização de produtos de origem vegetal podem, em determinadas configurações econômicas, ser consideradas extensão da atividade rural, sem que a mera presença de tecnologia ou de processos industriais descaracterize, por si só, o elo com a agropecuária.

57.No caso concreto, observa-se, da planilha de fiscalização (peças #95. Planilha "nota fiscal emitidas"), que as adquirentes dos produtos da Recorrente são, em grande medida, indústrias alimentícias, que utilizam a fécula de mandioca como insumo em seus processos produtivos.

(...)

60.Se a pretensão do Fisco é afastar o regime de suspensão sob o argumento de que a Recorrente não preenche o requisito subjetivo (exercer atividade agropecuária, em arranjo agroindustrial) ou objetivo (venda de insumos de origem vegetal para fins contemplados no art. 8º), não basta a invocação genérica de Soluções de Consulta da Receita Federal, é indispensável demonstrar, com lastro probatório, que a realidade das operações da empresa diverge da moldura legal invocada pelo contribuinte.

61.No presente caso, entretanto, a fiscalização restringiu-se a reproduzir o entendimento interno da RFB (Cosit nº 105/2016 e nº 82/2020), sem produzir prova específica de que:

(...)

Consta do acórdão recorrido que:

> 6) **Do alegado direito de realizar a venda de fécula de mandioca com suspensão do PIS e da COFINS**

A conclusão da autoridade fiscal é de que a autuada não poderia ter aplicado a suspensão do PIS/COFINS, prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, em suas vendas de fécula de mandioca, porque essa previsão aplica-se somente às aquisições feitas de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária. Não gozam, assim, de tratamento suspensivo as vendas realizadas pela autuada, "porquanto a empresa fiscalizada industrializa sua produção (não se trata de empresa agropecuária)". Destaca que sua conclusão está de acordo com "o entendimento exarado pela Receita Federal por meio da Solução de Consulta COSIT nº 105/2016 (...).

Por conseguinte, as vendas de fécula de mandioca realizadas pelo sujeito passivo devem sofrer a incidência regular das contribuições para o PIS/Pasep e para o Cofins às alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente".

A impugnante, por sua vez, defende que deve ser afastada a interpretação da fiscalização de que sua atividade (produção de fécula de mandioca nativa/amido) não se adequa ao conceito de atividade agropecuária conforme Lei nº' 8.023/903, porque tal interpretação é subjetiva, visto que sua atividade não se difere da pasteurização e acondicionamento do leite, ou mesmo o próprio suco da laranja. Portanto, se essa lei não afasta a atividade da Impugnante da atividade rural nem a define como agroindústria, o alcance da norma, direito à suspensão, ou não, da incidência de PIS/Pasep e da COFINS às receitas decorrentes da venda de fécula de mandioca, decorrem da forma de interpretação do conceito de atividade rural e se este é ou não aplicável ao processo de produção da Impugnante. Conforme as normas que tratam do conceito de atividade agrícola (Estatuto da Terra e a Lei nº 8.171/91), há absoluta pertinência de que a atividade da Impugnante seja entendida como atividade rural, ensejando, assim, tal direito. Por conseguinte, mostra-se ilegal e abusivo o auto de infração.

Em que pese as alegações trazidas pela Impugnante, voto por afastá-las neste ponto, uma vez que a interpretação a ser dada a essa matéria encontra-se uniformizada no âmbito da Receita Federal do Brasil (RFB), conforme reiterado entendimento trazido por meio da Solução de Consulta COSIT nº 82, de 26 de junho de 2020 (de observância obrigatória por este órgão julgador, nos termos do art. 33 da IN RFB nº 2058/2021), que assim dispõe (destaques do original):

(...)

> 9. Os produtos que industrializa são amido de milho e fécula de mandioca, classificados nos códigos NCM 1108.12.00 e 1108.14.00, respectivamente, e utiliza como insumo raiz de mandioca (NCM 0714.10.00), adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e jurídicas.
>
> 10. Essa Coordenação-Geral de Tributação - Cosit - já se manifestou sobre o assunto, por meio da Solução de Consulta n9 105, de 8 de julho de 2016, com efeito vinculante no âmbito desta Secretaria, nos termos do art. 99 da IN RFB nº 1.396, de 2013. A seguir transcreve-se os trechos necessários para o deslinde do presente feito:

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> SC Cosit nº 105, de 2016:
>
> Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins CRÉDITO PRESUMIDO. SETOR AGROPECUÁRIO. INSUMOS INDUSTRIALIZADOS. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Desde que sejam cumpridos todos os requisitos da legislação, dentre os quais apurar o imposto de renda com base no lucro real, exercer atividade agroindustrial na forma do art. 69 da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 59 da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, pode a adquirente destes insumos apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Além disso, os insumos devem ser adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art. 29 da Instrução Normativa SRF 660, de 2006, de pessoa física residente no País ou recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no país.
>
> Não podem gerar créditos presumidos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as aquisições de insumos industrializados, ou seja, vendidos por pessoas jurídicas que não exerçam atividade agropecuária ou não sejam cooperativas de produção agropecuária em relação a esses insumos.
>
> Dispositivos Legais: Lei n9 10.925, de 2004, arts. 89 e 99; IN SRF n9 660, de 2006, arts. 29 a 89; Lei n9 8.023, de 1990, art. 29, V; Lei n9 10.833, de 2003, art. 39.
>
> (...)

Da leitura dos excertos transcritos acima revela que não cabe a aplicação da suspensão em comento sobre as vendas dos produtos industrializados pela Impugnante, por não ser pessoa jurídica cerealista, captadora de leite in natura ou que exerça atividade agropecuária, assim entendida a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023/1990, ainda que ela mesma produza os insumos utilizados na produção própria das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º' da Lei nº 10.925/2004.

No mesmo sentido o acórdão 3301-014.964 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA assim ementado:

> SUSPENSÃO. ART. 9º, INC. I, DA LEI Nº 10.925/2004. VENDA DE FÉCULA DE MANDIOCA. NÃO OCORRÊNCIA.
>
> A suspensão prevista no inciso I, do artigo 9º, da Lei nº 10.925/04, só se aplica para as específicas situações previstas no art. 8º, §1º, inc. I, desse mesmo diploma legal, isto é, é necessário que a empresa exerça atividade cerealista, que trabalhe com a comercialização de produtos vegetais rurais in natura, classificados nos

> códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, o que não é o caso da comercialização de produção própria de fécula de mandioca por empresa agroindustrial.

Entende-se acertado o acórdão recorrido pelo que adota-se seus fundamentos como razão de decidir.

Assinado Digitalmente

Marcio Jose Pinto Ribeiro

DOCUMENTO VALIDADO