



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



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10835.722280/2015-36</b>                          |
| <b>RESOLUÇÃO</b>   | 3302-002.978 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 2 de dezembro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ATVOS BIOENERGIA CONQUISTA DO PONTAL S.A.            |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3302-002.976, de 2 de dezembro de 2025, prolatada no julgamento do processo 10835.722275/2015-23, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Wagner Mota Momesso de Oliveira (substituto integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que julgou o pedido de Ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep, pela sistemática da não-cumulatividade, vinculado ao mercado interno, no valor de R\$ 492.944,20.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 13/07/2016

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. DECISÃO DO STJ.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para a COFINS e para o PIS/Pasep 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 o processo produtivo da empresa.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade, nos termos da Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGFN MF, requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO DO INSUMO. EMPRESA AGROINDUSTRIAL.

Os gastos com a produção de matéria-prima (cana-de-açúcar) em atividade (agrícola) anterior à fabricação do bem do final (açúcar, álcool etc.), que será destinado à venda, também devem ser considerados como integrantes da cadeia produtiva da pessoa jurídica, para efeito de apuração de créditos da não cumulatividade relativamente ao PIS/Pasep e à Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. TRANSPORTE DE CANA. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes relativos ao transporte de cana-de-açúcar entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, por serem enquadrados como serviços utilizados como insumos, geram direito ao crédito no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins.

REGIME NÃO CUMULATIVO. GLOSA CRÉDITOS DECORRENTES DE DESPESA COM IMOBILIZADO EM ANDAMENTO.

Inexiste previsão legal para o aproveitamento dos créditos decorrentes da depreciação de edificações em construção. A norma legal determina que, para fazer ius ao crédito, a edificação seja utilizada nas atividades de produção dos bens destinados à venda ou na prestação dos serviços.

## NULIDADE. INOCORRÊNCIA. FUNDAMENTO DAS GLOSAS.

Não é nulo o lançamento devidamente motivado, lavrada por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, do qual o Contribuinte foi regularmente cientificado, sendo-lhe possibilitada a apresentação de defesa. Não cabe se falar em revisão ou inovação dos fundamentos quando a diligência apenas confirma o argumento original de que os bens e serviços glosados não podem ser considerados insumos geradores de crédito no regime não-cumulativo do PIS e da COFINS.

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, com os seguintes pontos, em síntese:

- (i) alegação de impossibilidade de mudança de critério jurídico para manutenção das glosas, em afronta ao art. 146 do CTN;
- (ii) pedido de reversão das glosas relativas a supostas despesas com imobilizado em andamento, por estarem fundadas em premissa fática equivocada;
- (iii) insurgência contra a manutenção das glosas sobre locação de veículos e obras de construção civil;
- (iv) requerimento subsidiário de conversão do julgamento em diligência, para aprofundar a análise dos créditos de ativo imobilizado à luz da verdade material.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser analisado. No entanto, como será demonstrado a seguir entendo que o processo não se encontra em condições de julgamento imediato.

Explico.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é incontroverso que o ônus de demonstrar a existência, a liquidez e a certeza do crédito alegado cabe ao contribuinte, especialmente nas hipóteses de creditamento no regime não cumulativo, que dependem de comprovação documental robusta quanto à natureza do bem, sua utilização e sua vinculação ao processo produtivo.

No presente caso, como relatado, a controvérsia remanescente refere-se, essencialmente, à glosa de créditos vinculados a supostas despesas com **imobilizado em andamento**, cuja manutenção pela DRJ fundamentou-se,

sobretudo, (i) no laudo de vistoria do Corpo de Bombeiros datado de 13/07/2012, (ii) na existência de contas contábeis relativas a “construções em andamento” no plano de contas da Contribuinte e (iii) na alegada ausência de comprovação de que os bens adquiridos estariam efetivamente vinculados ao processo produtivo.

A Recorrente, por sua vez, afirma que tais premissas não refletem a realidade fática. Sustenta que seu parque industrial se encontrava plenamente operacional desde 2009, conforme documentação apresentada, e que as vistorias posteriores do Corpo de Bombeiros decorreriam apenas de ampliações e ajustes pontuais, não podendo ser interpretadas como marco conclusivo da obra principal. Alega, ainda, que as demonstrações contábeis evidenciam que apenas parcela reduzida dos investimentos realizados entre 2010 e 2012 foi registrada em contas de construções em andamento, sendo a maior parte destinada a máquinas, equipamentos e instalações industriais utilizadas diretamente na atividade produtiva.

De fato, a presunção adotada pela decisão recorrida — no sentido de que todas as aquisições realizadas até 13/07/2012 se destinariam a edificações ainda não concluídas — não se sustenta integralmente diante dos elementos constantes dos autos. Ao mesmo tempo, também não é possível, a partir da documentação apresentada pelo contribuinte, concluir de forma definitiva que a totalidade dos bens adquiridos no período foi destinada a máquinas, equipamentos e instalações industriais utilizadas diretamente na atividade produtiva.

Embora o ônus inicial da prova recaia sobre o contribuinte, aplica-se ao processo administrativo fiscal o princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deve buscar a realidade dos fatos sempre que houver indícios suficientes de que a narrativa fática pode divergir da presunção fiscal. Tal princípio não autoriza o suprimento de omissões probatórias essenciais, mas impõe a realização de diligências quando o conjunto probatório apresenta verossimilhança e indícios concretos capazes de justificar aprofundamento da instrução.

É exatamente o que ocorre no presente caso. A Recorrente trouxe elementos contábeis e documentais que, embora não conclusivos, indicam plausibilidade em sua alegação de que parte substancial dos bens adquiridos entre 2010 e 2012 foi destinada ao uso produtivo, e não a obras em andamento. Somam-se a isso elementos que sugerem que a unidade industrial estava operacional desde 2009, o que torna insuficiente a presunção de que todas as aquisições anteriores a julho de 2012 se enquadrariam como construções não concluídas.

Esse conjunto de indícios atende ao requisito mínimo para aplicação da verdade material e revela a necessidade de aprofundamento da instrução, a fim de que se estabeleça, de maneira clara, a destinação de cada bem que fundamentou a glosa — especialmente porque o ponto central da controvérsia depende de correlação fática específica, que não pode ser presumida.

Diante dessas considerações, à luz do princípio da verdade material, e com fundamento nos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 e nos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal de origem:

- (i) intime a Contribuinte a apresentar documentação hábil, inclusive laudo técnico, caso entenda pertinente, destinada a comprovar, de forma individualizada, a efetiva utilização dos bens adquiridos no período de 2010 a 2012 em seu processo produtivo;
- (ii) caso entenda necessário, intime novamente a Contribuinte para apresentação de documentos específicos e complementares que se mostrem indispensáveis ao completo esclarecimento da destinação e da efetiva utilização dos itens analisados;
- (iii) após a análise da documentação apresentada e do cotejo com os registros contábeis da Contribuinte, elabore parecer conclusivo, individualizando a situação de cada bem glosado e classificando-o, de forma motivada, em:
  - i. bem vinculado a eventuais obras civis em andamento;
  - ii. bem efetivamente utilizado no processo produtivo e incorporado no ativo imobilizado, nos termos do inciso VI, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

### Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto.

*Assinado Digitalmente*

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator