



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.938935/2013-89
RESOLUÇÃO	3301-002.257 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SEARA ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente manifestação de inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que indeferiu integralmente pedido de ressarcimento apresentado pelo Contribuinte relativo à PIS/Pasep não-cumulativo vinculados à receita de exportação relativos ao 4º trimestre de 2011.

O Pleito da Recorrente foi objeto Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.80.00-2012-00049-6, tendo sido verificado a liquidez e certeza da composição dos créditos do PIS/PASEP

e da COFINS incidência não cumulativa vinculados às receitas de exportações, dos períodos de apuração de 01/01/2011 a 31/12/2011, formalizados nos processos abaixo:

Período de Apuração	Tipo de Crédito	Pedido de Ressarcimento	Valor Pleiteado	Processo Administrativo
1º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	35887.77932.200612.1.5.09-1614	R\$ 33.528.064,63	10983.904069/2012-93
1º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	10375.00221.200612.1.5.08-7984	R\$ 7.279.121,52	10983.904068/2012-49
2º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	03916.41875.260712.1.5.09-3580	R\$ 22.927.010,49	10880.938927/2013-32
2º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	32476.81523.260712.1.5.08-0460	R\$ 4.977.575,24	10880.938926/2013-98
3º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	41813.91909.260712.1.5.09-4688	R\$ 16.344.705,65	10880.938929/2013-21
3º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	00340.70246.260712.1.5.08-0088	R\$ 3.548.486,64	10880.938928/2013-87
4º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	25351.89042.181012.1.1.09-0917	R\$ 16.660.864,08	10880.938934/2013-34
4º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	01917.25390.181012.1.1.08-5041	R\$ 3.617.161,55	10880.938935/2013-89

Após a análise dos pedidos e documentos apresentados a 8ª DERAT/SP, apresentou relatório fiscal que conclui por:

EMENTA ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS.

REGIME DE INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

PERÍODO DE APURAÇÃO: Ano-Calendário 2011

RESSARCIMENTO. Nos casos de créditos vinculados as receitas de exportação o contribuinte que apurar crédito da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS na forma das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, (e alterações posteriores) e não puder utilizá-lo na dedução de débitos da respectiva contribuição, poderá fazê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil e, na impossibilidade de utilizar esse crédito na forma acima citada, poderá solicitar, ao final do trimestre-calendário, o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, principalmente quanto aos créditos que somente podem ser utilizados para a dedução da contribuição devida e aos créditos passíveis de ressarcimento ou compensação.

IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

AQUISIÇÃO DE BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÃO.

Quando o contribuinte adquire bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não-cumulativas, por disposição legal expressa, não tem direito a crédito sobre tais aquisições, independentemente de suas vendas serem ou não tributadas.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA CONFORME NATUREZA DO INSUMO.

A natureza da atividade da empresa é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento de crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito do inciso II do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

Os materiais que não sofrem desgaste em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação não geram direito ao crédito a ser descontado no cálculo da contribuição.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Em se tratando de serviços de frete, em interpretação literal da legislação, somente dará direito a crédito o frete contratado relacionado a uma "operação de venda", não gerando crédito, portanto, o frete relacionado ao mero deslocamento de insumos ou produtos entre estabelecimentos da empresa.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇO DE TRANSPORTE PRESTADO POR PESSOA FÍSICA.

A empresa de serviço de transporte rodoviário de carga que subcontratar serviços de transporte de carga prestados por pessoa física, poderá descontar, da contribuição devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre os valores dos pagamentos efetuados por esses serviços, desde que estes tenham sido por ela utilizados como insumo na prestação de serviço destinados à venda.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DEVOLUÇÕES DE VENDAS. Impossibilidade da aplicação de rateio proporcional nesta rubrica.

Dispositivos Legais:

Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º ao 3º, art. 5º;

Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º ao 3º, art. 5º, art. 6º, § 4º c/c art. 15, III;

Informada a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, cujo 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, vejamos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não vinculam os julgamentos emanados pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência/perícia quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade e quando todos os elementos dos autos são suficientes a formação da convicção do julgador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011 APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não gera créditos a aquisição de bens ou serviços sujeitos à alíquota zero ou não tributados.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS PRESUMIDOS.REGULAÇÃO.

A partir de 01/01/2011 o crédito presumido que pode ser aproveitado pelas pessoas jurídicas fabricantes dos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, e pelas pessoas jurídicas que adquiram esses mesmos produtos para industrialização ou venda a varejo é aquele regulado pela Lei nº 12.350, de 2010 e Instrução Normativa RFB nº 1.157, de 2011, não mais se aplicando as disposições do art. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETE. ARMAZENAGEM.

Observada a legislação de regência, a regra geral é que em se tratando de despesas com serviços de frete e de armazenagem, somente dará direito à apuração de crédito aquelas despesas relacionadas a operações de venda, onde ocorra a entrega de bens/mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora.

Por não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e nem se referirem à operação de venda de mercadorias, as

despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da mesma pessoa jurídica, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS e a Cofins. Também não geram créditos da não cumulatividade os fretes incorridos na compra de bens não considerados como insumos.

Dispêndios diversos efetuados para manter as mercadorias mais próximas ao porto ou mesmo no porto para aguardar a efetivação da venda/exportação, muito embora possam ser indispensáveis pelas características das mercadorias, não se caracterizam como armazenagem em efetiva operação de venda.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do acórdão recorrido, insurge a Recorrente por meio de Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- i) Nulidade da decisão por não examinar todos os argumentos de defesa.
- ii) Nulidade por insegurança nos cálculos apresentados para fundamentar o despacho decisório.
- iii) Inaplicabilidade das Instruções normativas 247/2002 e 404/2007 e direito aos créditos pleiteados considerando o conceito de insumos de acordo com os critérios de essencialidade e relevância fixamos no julgamento do tema 779 pelo STJ.
- iv) Divergências entre memória de cálculos e DACON's.
- v) Itens glosados como alíquota zero foram adquiridos com tributação.
- vi) Do crédito presumido da agroindústria em relação aos produtos produzidos pela Recorrente – Aplicabilidade da Lei nº 10.925/2004 e 12.350/2010, a partir de 05/2011.
- vii) Direito ao crédito sobre devoluções de vendas sujeitas às alíquotas de 7,6%.
- viii) Pede realização de diligência.

Em manifestação de fls. 1608/1609, intitulada memoriais de julgamento, a Recorrente reitera o pedido de diligência sob argumento de que no PAF n.º 10880.938934/2013-34 relativo ao mesmo 4º trimestre de 2011 mas em relação à COFINS, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção, entendeu-se pela conversão em diligência. Logo, para evitar decisões conflitantes a decisão no presente caso deveria ser a mesma.

É o relatório

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Conforme relatado, a controvérsia cinge à glosa de créditos de PIS/PASEP e da COFINS incidência não cumulativa vinculados às receitas de exportações, dos períodos de apuração do 01/01/2011 a 31/12/2011 que foram formalizados através dos processos abaixo relacionados, dentre eles o presente processo, vejamos:

Período de Apuração	Tipo de Crédito	Pedido de Ressarcimento	Valor Pleiteado	Processo Administrativo
1º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	35887.77932.200612.1.5.09-1614	R\$ 33.528.064,63	10983.904069/2012-93
1º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	10375.00221.200612.1.5.08-7984	R\$ 7.279.121,52	10983.904068/2012-49
2º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	03916.41875.260712.1.5.09-3580	R\$ 22.927.010,49	10880.938927/2013-32
2º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	32476.81523.260712.1.5.08-0460	R\$ 4.977.575,24	10880.938926/2013-98
3º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	41813.91909.260712.1.5.09-4688	R\$ 16.344.705,65	10880.938929/2013-21
3º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	00340.70246.260712.1.5.08-0088	R\$ 3.548.486,64	10880.938928/2013-87
4º Trimestre 2011	COFINS não cumulativa - Exportação	25351.89042.181012.1.1.09-0917	R\$ 16.660.864,08	10880.938934/2013-34
4º Trimestre 2011	PIS não cumulativo - Exportação	01917.25390.181012.1.1.08-5041	R\$ 3.617.161,55	10880.938935/2013-89

O deferimento parcial do ressarcimento de todo período analisado – 01/2011 a 12/2011 – se deu por meio do MPF-D 08.1.80.00-2012-00049-6 e as razões consistem em (i) glosa de créditos não comprovados; (ii) glosa de créditos relativos a: bens e serviços utilizados como insumos; bens cujas aquisições não são sujeitas a tributação (alíquota zero e suspensão); bens adquiridos de pessoas físicas; (iii) fretes e despesas de armazenagem; (iv) devoluções de vendas.

Dentre as situações apontadas, a fiscalização analisou os créditos pleiteados pela Recorrente aplicando o conceito restrito de insumos, ou seja, aqueles aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado. Além disso, foram glosadas notas fiscais de aquisição de insumos que, supostamente, estariam sujeitos à alíquota zero das contribuições e que a Recorrente contesta sob argumento de foram efetivamente tributadas.

A DRJ por sua vez, ao analisar a manifestação de inconformidade da Recorrente por meio do acórdão proferido em 04/01/2018 manteve o entendimento restritivo acerca do conceito de insumos, divergindo do atual conceito de insumo firmado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no julgamento do RESP nº 1.221.170/PR –Tema 779 - sob a sistemática de recursos repetitivos

Pondera-se que, por ter sido realizado antes do julgamento do RESP 1.221.170 STJ (acórdão publicado em 24/04/2018 e transitado em julgado em 29/06/2023), tanto o despacho decisório, quanto o acórdão recorrido (proferido em 01/2018) não tratou do conceito

contemporâneo de insumo. Logo, não houve análise da essencialidade ou relevância, considerando a imprescindibilidade ou a importância dos itens glosados dentro da atividade econômica da Recorrente.

Assim, considerando que este Colegiado tem se posicionado sob a prevalência da verdade material como norteadora do processo administrativo fiscal, assim entendido como busca efetiva da realidade dos fatos o que, entendo que no caso, a aplicação do referido princípio se aperfeiçoa com a oportunidade da fiscalização identificar os créditos pleiteados relativos os produtos e serviços, dentro dos critérios de relevância e/ou essencialidade nos termos do entendimento firmado no julgamento do REsp 1.221.170/STJ e na perspectiva do processo produtivo e das atividades desempenhada pela Recorrente.

Pontua-se que no caso específico da Recorrente a situação posta em análise foi objeto de deliberação em casos idênticos diferenciando-se apenas em relação ao período e, especificamente em relação ao processo o PAF n.º 10880.938934/2013-34 relativo ao mesmo 4º trimestre de 2011 mas em relação à COFINS, a decisão também foi pela realização de diligência.

Dessa forma, pelos fatos expostos e em homenagem ao princípio da verdade material, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos, no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp nº 1.221.170/PR;
2. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, a justificar porque considera que cada um dos bens e serviços do item anterior são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, anteriormente citado.

DF CARF MF

Fl. 1763

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.227 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.938934/2013-34

3. Intime a empresa a indicar, de forma detalhada em planilha, quais produtos e notas fiscais foram indevidamente incluídos como insumos sujeitos a alíquota zero glosados no período, anexando as respectivas notas eletrônicas;
 4. A Fiscalização deve informar de forma conclusiva se a documentação juntada pela Recorrente no item anterior é suficiente para comprovar que houve incidência positiva das contribuições nas aquisições indicadas, devendo ainda fundamentar as conclusões tomadas.
 5. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se acerca dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF);
 6. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.
 7. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado para que seja aberto o prazo de 30 (trinta) dias à Procuradoria da Fazenda Nacional (PGFN) para se manifestar quanto ao laudo apresentado pela Recorrente e as conclusões da diligência fiscal, caso tenha interesse.
- Por fim, o processo deverá ser restituído ao Relator para sua inclusão em pauta de julgamento.

Neste sentido, para que não haja prejuízos e correto saneamento do processo, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

- i. Intime a Recorrente para que demonstre, de forma analítica, todas as rubricas de insumo pleiteadas em seu recurso voluntário ao seu processo produtivo, indicando, para cada uma delas, a etapa do processo em que são aplicadas, bem como sua essencialidade ou relevância sobre o conceito de insumo à luz do REsp 1.221.170/PR (Tema 779 – STJ). Em seguida, a fiscalização deverá certificar se a demonstração apresentada corresponde, de fato, ao alegado, à vista da realidade operacional da empresa e dos parâmetros jurídicos mencionados à luz do entendimento firmado no parecer COSIT 05/2018.
- ii. Intime a Recorrente a apresentar o plano de contas contábeis analítico do período de apuração em discussão, de modo a permitir o cotejo entre as contas utilizadas e as rubricas de custos, despesas, encargos e insumos que embasaram os créditos pleiteados.
- iii. Intime a Recorrente indicar, de forma detalhada em planilha, quais produtos e notas fiscais foram indevidamente incluídos como insumos sujeitos a alíquota zero glosados no período, anexando as respectivas notas que comprovem que os insumos foram tributados.
- iv. realize eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada na presente Resolução; inclusive, em relação às divergências apontadas em recursos voluntário em relação a i) valores validados e não considerados no demonstrativo do crédito tributário ii) divergências entre memórias de cálculos e DACON's .
- v. elabore relatório fiscal conclusivo manifestando-se acerca dos documentos e das informações apresentadas nos presentes autos, avaliando a eventual revisão das glosas realizadas, trazendo os esclarecimentos e as considerações pertinentes quanto ao enquadramento de cada item no conceito de insumo delimitado no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR;
- vi. intime a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Concluída a diligência, com ou sem resposta da parte, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima

RESOLUÇÃO 3301-002.257 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10880.938935/2013-89

DOCUMENTO VALIDADO