



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.901451/2018-25
RESOLUÇÃO	3301-002.225 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	COOPERATIVA A1
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3301-002.224, de 10 de fevereiro de 2026, prolatada no julgamento do processo 10925.901462/2018-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator

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 Deroulede (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, 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 embargos de declaração apresentado com fundamento no art. 116 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Os Embargos foram opostos em desfavor de acórdão assim ementado:

(...)

INSUMO. CONCEITO. REGIME NÃO CUMULATIVO. STJ, RESP 1.221.170/PR.

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 (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

BENS PARA REVENDA. AQUISIÇÃO/RECEPÇÃO. COOPERATIVAS FILIADAS. CRÉDITOS. DESCONTOS. IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição/recepção de bens (mercadorias) de cooperativas singulares, inclusive de cooperado pessoa física, não implica operação de compra e venda e sim ato cooperativo, que é isento das contribuições para o PIS e COFINS, assim, tal aquisição não gera créditos destas contribuições.

CREDITAMENTO. FRETE ADQUIRIDOS DE ASSOCIADOS/COOPERADOS. POSSIBILIDADE.

Fretes adquiridos de associados/cooperados dá direito ao desconto de créditos, desde que, contratados com pessoas jurídicas e tributados pela contribuição para o PIS e para a Cofins.

CRÉDITO. DESPESAS COM FRETES DE TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS.

IMPOSSIBILIDADE.

Conforme jurisprudência assentada, pacífica e unânime do STJ, e textos das leis de regência das contribuições não cumulativas (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003), não há amparo normativo para a tomada de créditos em relação a fretes de saída na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos.

JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS.

POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, permitindo, dessa forma, a correção monetária inclusive no ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas.

Para incidência de SELIC deve haver mora da Fazenda Pública, configurada somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco, nos termos do art. 24 da Lei n. 11.457/2007. Aplicação do art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF.

A Recorrente fundamenta os embargos na existência de omissões e contradições nos seguintes termos:

Das Alegações

De início, esclarece que o próprio relatório que descreve as matérias objeto da lide está em descompasso com a realidade dos fatos, uma vez que descreve matérias estranhas à discussão. Entende que o tópico precisa ser revisto, para que não haja contradição com as matérias objeto do recurso.

A seguir, aponta vício de omissão do acórdão em relação aos erros cometidos pela Fiscalização Federal na quantificação das glosas vinculadas à aquisição de bens utilizados na elaboração de produtos vendidos com suspensão.

Explica que

Em análise da questão, a DRJ entendeu que o estorno realizado pela fiscalização estava correto. De igual modo, foi a decisão desta turma julgadora.

Contudo, ao analisar a decisão embargada, verifica-se que esta restou omissa em relação aos argumentos aventados pela Embargante em sua peça de defesa, pois apenas limitou-se em afirmar que, de acordo com o inciso II, do § 2º, do art. 3º, das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, as aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições não geram direito a créditos.

Segunda afirma, a decisão embargada ignorou todo aparato probatório anexado ao processo, bem como os argumentos de defesa aventados, que constam às folhas [...] do recurso.

Prossegue alegando vício de contradição do acórdão ao abordar temas estranhos à lide. Transcreve excerto do voto na parte em que decide sobre (i) aquisições de insumos com suspensão das contribuições; (ii) fretes na aquisição de bens para revenda ou de insumos para produção; e (iii) fretes relativos à venda de mercadorias não comprovadas.

Finalmente, que

No presente tópico [referindo-se ao rateio proporcional], no Acórdão objeto de discussão, a turma julgadora refere-se a valores para os quais a Embargante, supostamente, alegou haver a alocação, exclusiva, para o Mercado Interno Tributado. Confira-se:

A Recorrente alega que a decisão recorrida merece reforma por ter alocado, exclusivamente, no mercado interno, à base de cálculo de crédito de PIS/Pasep e COFINS no valor de R\$ [...], efetuada sobre as devoluções de vendas. Ou seja, a autoridade fiscal procedeu com a reclassificação de todo o crédito relativo às aquisições de bens para revenda, exclusivamente, à receita do Mercado Interno Tributado. (Grifos nossos)

Contudo, compulsando o Recurso Voluntário interposto pela Embargante, resta evidente que, em nenhum momento, tal valor foi mencionado, de modo que sua citação na decisão embargada é incorreta e deve ser prontamente revista para que tal fato não gere nenhum prejuízo para a Embargante quando do recálculo(encerramento) do processo.

Em exame de admissibilidade, a Presidência da turma deu seguimento aos embargos conforme despacho, vejamos:

Do Cabimento

A primeira contestação da recorrente refere-se à menção, no relatório do acórdão, à Aquisições de bens utilizados como Insumos: Crédito apurado sobre fretes na aquisição de bens para revenda e insumos para produção, de pessoas físicas e cooperados/associados, e sobre fretes relativos à aquisição de bens não comprovada” e “- Crédito Presumido – Atividades Agroindustriais: Crédito presumido decorrente de aquisição de suínos (NCM 01.03) com percentual de presunção de 60%, quando o percentual correto seria 35%;

O item [...] do recurso voluntário, página [...], denomina-se “DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA:” O item [...] é intitulado como “Fretes nas Aquisições de Bens para Revenda e Bens Utilizados como Insumos Adquiridos de Associados/Cooperados e/ou Pessoas Físicas:”. Contudo, de fato não identifiquei nem no recurso voluntário, nem relatório elaborado pela Fiscalização Federal, e nem na decisão de primeira instância discussão acerca do percentual aplicável na aquisição de suínos. Ainda assim, relata a i. Relatora do processo que

Em sede de verificação do crédito pleiteado, registrou-se divergências, as quais motivaram as seguintes glosas:

(...)- Crédito Presumido – Atividades Agroindustriais: Crédito presumido decorrente de aquisição de suínos (NCM 01.03) com percentual de presunção de 60%, quando o percentual correto seria 35%;

Também assiste razão à recorrente em relação ao vício de omissão quanto aos erros cometidos pela Fiscalização Federal na quantificação das glosas vinculadas à aquisição de bens utilizados na elaboração de produtos vendidos com suspensão. No recurso apresentado, a empresa argumenta que o estorno somente deveria abranger as vendas para pessoas jurídicas que produzam determinadas mercadorias para exportação, fato que teria sido ignorado pela Fiscalização. A decisão embargada, no entanto, não enfrentou esse argumento.

A seguir, a embargante alega que o acórdão foi contraditório ao referir-se (i) à aquisições de insumos com suspensão das contribuições; (ii) aos fretes na aquisição de bens para revenda ou de insumos para produção; e (iii) aos fretes relativos à venda de mercadorias não comprovadas. Segundo afirma, essas matérias não são objeto da lide.

Quanto a isso, não identifiquei na decisão nenhuma menção às duas primeiras. A última, contudo, parece de fato estar descontextualizada, uma vez que o recurso não faça referência a gastos com fretes de vendas não comprovados.

Por fim, alega que o valor de R\$ [...] correspondente à base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS citada na decisão embargada não teria sido citada em nenhum momento nº recurso interposto pela ora embargante.

Consta na decisão recorrida:

A Recorrente alega que a decisão recorrida merece reforma por ter alocado, exclusivamente, no mercado interno, à base de cálculo de crédito de PIS/Pasep e COFINS no valor de R\$ [...], efetuada sobre as devoluções de vendas. Ou seja, a autoridade fiscal procedeu com a reclassificação de todo o crédito relativo às aquisições de bens para revenda, exclusivamente, à receita do Mercado Interno Tributado.

Contudo, tal como afirma a embargante, esse valor não foi citado pela contribuinte no recurso voluntário interposto.

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:

Os embargos são tempestivos e atendem aos requisitos formais, permitindo a análise dos vícios apontados.

1. Omissão: Erros cometidos pela Fiscalização Federal na quantificação das glosas vinculadas à aquisição de bens utilizados na elaboração de produtos vendidos com suspensão.

Neste ponto, sustenta a Embargante que a decisão foi omissa em relação ao argumento de que o estorno *“somente é devido sobre a razão utilizada na alimentação de suínos e aves, em relação às vendas desses produtos para as pessoas jurídicas que produzam produtos classificados em determinados Códigos tarifários e que sejam destinados à exportação, nos termos do inciso II, § 5º, do artigo 55, da Lei nº 12.350/2010”* Analisando o item (vi) do acórdão recorrido (fls. 1613 a 1642), entendo que assiste razão a Recorrente.

Isto porque, conforme se extrai do trecho da respectiva decisão, esta foi sucinta no sentido de que nos termos do inciso II, do § 2º, do art. 3º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, as aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições não geram direito a créditos. Logo teria agido corretamente a fiscalização ao glosar aquisições de insumos utilizados na fabricação de rações para animais uma vez que são sujeitas à suspensão do pagamento das contribuições nos termos do art. 8º e 9º, da Lei nº 10.925/2004. Assim, considerou prejudicadas as demais alegações apresentadas pela Embargante. Vejamos:

(vi) Aquisições de insumos com suspensão das contribuições, do estorno e de sua base de cálculo

Primeiramente, a fiscalização glosou aquisições de insumos utilizados na fabricação de rações para animais.

As aquisições desses insumos agropecuários destinados à produção de rações (mercadoria classificada no capítulo 23 da NCM) são sujeitas à suspensão do pagamento das contribuições nos termos do art. 8º e 9º, da Lei nº 10.925/2004.

Fl. 18 do Acórdão n.º 3301-013.386 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.901448/2018-10

Dessa forma, tendo em vista que nos termos do inciso II, do § 2º, do art. 3º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, as aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições não geram direito a créditos.

Daí, corretamente, a fiscalização efetuou o cálculo do estorno do crédito em relação ao valor total da venda de rações classificadas no código 2309.90 da NCM, utilizadas na alimentação de suínos (NCM 01.03) e de aves (NCM 01.05).

Ante o indeferimento do aproveitamento do direito de crédito supramencionado, entendendo restarem prejudicadas as discussões quando ao estorno e sua base de cálculo.

Ocorre que no recurso voluntário, a Embargante trouxe dois argumentos em relação ao estorno das vendas com suspensão.

O primeiro argumento é que “ o estorno do crédito somente é devido sobre a ração utilizada na alimentação de suínos e aves, em relação às vendas desses produtos para as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam as mercadorias classificadas nos códigos 02.03 (carcaças e cortes de suínos), 0206.30.00 (miudezas de suínos), 0206.4 (outras miudezas de suínos), 02.07 (carnes e miudezas de aves) e 0210.1 (carnes e miudezas de suínos salgadas), destinadas à exportação.”

Alega que em relação à ração destinada à alimentação de suínos e aves vendidas, apenas parte tinham como adquirentes indústria frigorífica de suínos e aves exportadora, pois grande maioria das vendas do período tiveram como destinatários pessoas físicas e jurídicas que não exercem a atividade frigorífica. Assim, apresentou junto à manifestação de inconformidade o anexo I em que consta a relação de suas vendas e

sustenta que “ *somente a destinatária Cooperativa Central Aurora Alimentos se enquadra nos requisitos legais previstos no art. 55, da Lei nº 12.350/2010, para a procedência do estorno, qual seja, ser indústria frigorífica de aves e suínos exportadora.*”

O segundo ponto suscitado pela Embargante em seu recurso voluntário, refere-se à suposto equívoco na determinação da base de cálculo utilizada para estorno do crédito. Isso porque, o valor correspondente às aquisições de insumos a ser excluído da base de créditos, em virtude das vendas suspensas, deveria considerar que a Embargante, enquanto cooperativa de produção agropecuária, se dedica, além de outras, à atividade de criação de suínos, o que é realizado no sistema de parceria com os produtores rurais cooperados e, de acordo com o contrato de parceria, a Embargante é responsável pelo fornecimento da ração utilizada na alimentação dos suínos.

Assim, como os insumos adquiridos, sobre os quais foi apurado o crédito glosado, foram utilizados tanto na fabricação de rações destinadas à venda quanto para a fabricação da ração consumida nas granjas de criação de suínos, não poderia ocorrer o estorno de crédito em relação à parcela dos insumos utilizados para a fabricação de ração destinada à alimentação dos suínos próprios.

Pois bem. Analisando os pontos de insurgência da Embargante, bem como o acordão da DRJ temos que em relação ao estorno promovido, a análise ultrapassa as questões de direito. O ponto a ser analisado é: As notas de vendas comprovam a saída com suspensão? Há provas das remessas de ração para parceiros e que estas rações são exclusivamente produzidas pela Embargante?

A DRJ manteve a integralidade dos estornos adotando o entendimento que a integralidade das vendas ocorreu com suspensão. Argumentou, ainda, em relação a base de cálculo dos estornos, embora se vislumbrasse plausibilidade nos argumentos apresentados, haviam circunstâncias a serem consideradas, dentre elas a falta de provas.

Por outro lado, a Embargante em seu recurso voluntário alega que trouxe argumentos e documentos que em conjunto com os documentos apresentados no curso da fiscalização, seriam suficientes para descaracterizar parte dos estornos realizados. Vejamos (fls. 1566 a 1610):

E prova disso é que, como pode se extrair da relação de mercadorias adquiridas para revenda do período em questão, apresentada pela recorrente em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal SAORT/DRF/JOA-SC nº 035/2018 – Dossiê de Atendimento nº 10010.010015/0218-76, as rações adquiridas de terceiros para revenda são destinadas a outros animais (bovinos, ovinos, caninos, felinos, etc), e não a aves e suínos como fez crer a autoridade julgadora.

Além disso, também é possível constatar pelo “Descritivo Técnico da Atividade Fábrica de Rações”, igualmente apresentado à fiscalização, que as rações relacionadas pela recorrente como remetidas a seus associados, são produtos resultantes de seu processo produtivo. Ainda, no referido descritivo, é possível averiguar todos os insumos que dão origem a tais produtos.

Assim, embora a DRJ tenha induzido ao fato de que não há rol probatório para corroborar as assertivas da recorrente, na verdade, a própria fiscalização já detinha de tais informações para comprovar a verdade material da questão, haja vista o amplo arcabouço de documentos que a recorrente devidamente apresentou quando intimada pela autoridade fiscal.

Ocorre que ao analisar os autos, verifica-se que não há qualquer documento objeto do procedimento de fiscalização.

Por sua vez, o relatório de auditoria fiscal destes autos que foi juntado aos autos pela própria Embargante junto à manifestação de inconformidade (fls. 62-88), detalha que de fato a Embargante apresentou no curso da fiscalização diversos documentos que foram anexados a dossiê memorial nº 10010.001088/0518-65 e no dossiê de atendimento nº 10010.010015/0218-76, vejamos:

Processo nº 10925.901462/2018-13 Relatório de Auditoria Fiscal nº 669 / 2018 – SAORT/DRF/JOA	Fls. - 2/27 -
---	---------------

1. INTRODUÇÃO

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos da Contribuição para o PIS/PASEP - Mercado Interno Não Tributado (PER/DCOMP nº 20435.67389.061213.1.1.10-2993), tendo como valor do pedido o montante de R\$ 1.063.103,13. Esse montante é referente a crédito vinculado à receita não tributada no mercado interno, remanescente ao final do 3º trimestre de 2012, após as deduções do valor a recolher da contribuição.

Ressalte-se, de início e como ponto principal, que o entendimento de todo o trabalho a seguir fundamenta-se em informações contidas no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, o DACON, obrigação acessória instituída pela Instrução Normativa SRF nº 387 / 2004 (ver tópico 2.1.2 deste Relatório).

Para iniciar a análise do direito creditório, a cooperativa interessada foi intimada, Termo de Intimação Fiscal Saort nº 035/2018, e entregou os documentos solicitados.

1.1. DA DOCUMENTAÇÃO

Toda documentação física / digital pertinente a este processo, seja aquela enviada pelo contribuinte, sejam os memoriais / documentos de cálculo que fundamentaram esta análise, está em guarda no dossiê memorial nº 10010.001088/0518-65 e no dossiê de atendimento nº 10010.010015/0218-76.

Assim, entendo que para que este Colegiado possa analisar detidamente os fatos e dar efetividade à verdade material, norteadora do processo administrativo fiscal, há a necessidade da juntada dos referidos

documentos, a fim de que não haja prejuízos e para o correto saneamento do processo.

Neste sentido, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

1) promova a juntada integral dos documentos do presente processo, bem dos documentos constantes no dossiê memorial nº 10010.001088/0518-65 e no dossiê de atendimento nº 10010.010015/0218-76 para fins de análise especificamente deste ponto omissis.

2) Verificar a partir das planilhas apresentadas pela Recorrente em manifestação de inconformidade se as totalidades das vendas foram realizadas com suspensão das contribuições para PIS e COFINS? Apontar qual o valor das operações com suspensão?

3) Analisar e verificar se os fornecedores e os adquirentes cumprem os requisitos previstos no artigo 571 da IN 2121/2022 para fins dos estornos promovidos.

4) Tendo-se em vista a alegação da Recorrente que a parcela de insumos remetida aos parceiros integra seus custos de produção e, portanto, são insumos do processo produtivo de suas fábricas de ração, razão pela qual não deve compor o valor glosado, reanalisar as glosas realizadas a partir dos CFOP's de remessa e CFOP's de venda ou outro critério de controle que entender pertinente, intimando, se for o caso, a Recorrente para prestar esclarecimentos.

5) Elaborar relatório de análise dos documentos e informações apresentados pela Recorrente, inclusive dos laudos técnicos elaborados por especialistas, em sua íntegra, bem como demais informações técnicas em relação ao estorno sobre aquisição de bens utilizados na elaboração de produtos vendidos com suspensão e base de cálculo utilizada para o respectivo estorno.

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 em diligência.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator