



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.903293/2015-03
ACÓRDÃO	3202-003.763 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA REGIONAL AURIVERDE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

O silêncio do contribuinte quando em sua impugnação leva à consolidação da decisão administrativa quanto aos pontos não contestados, uma vez que não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto à matéria não questionada.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

O reconhecimento de direito creditório em favor do contribuinte, é necessário que restem plenamente caracterizados os seus atributos de certeza e liquidez.

Ou seja, o crédito pretendido deve ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respalde, de forma que fique demonstrada a certeza de sua procedência e a liquidez do seu valor.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

Ausente a demonstração de equívoco na base de cálculo utilizada para apuração do rateio proporcional o acórdão recorrido mantém-se hígido.

BENS IMPORTADOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

A pessoa jurídica deve estornar os créditos decorrentes da aquisição de insumos, de que trata o § 1º do art. 3º da IN RFB nº 1.157, de 2011, sempre que vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep na forma dos incisos I a III do art. 2º da referida IN, independentemente de os insumos terem sido importados ou

adquiridos nº mercado interno. (Solução de Consulta SRRF08/DISIT nº 74/2013).

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-003.759, de 18 de maio de 2026, prolatado no julgamento do processo 10925.903279/2015-00, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

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 no acórdão paradigma.

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 deferiu parcialmente Pedido de Ressarcimento (PER) referente a crédito de PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO.

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, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL. ATOS COOPERATIVOS.

As receitas das cooperativas, regra geral, estão sujeitas ao pagamento das contribuições. As exclusões da base de cálculo às quais as cooperativas têm direito não se confundem com não incidência, isenção, suspensão ou redução de alíquota a 0 (zero) nas suas vendas, o que impediria o aproveitamento de crédito

por parte dos compradores de seus produtos. Solução de Consulta Cosit nº 65/2014.

BENS IMPORTADOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

A pessoa jurídica deve estornar os créditos decorrentes da aquisição de insumos, de que trata o § 1º do art. 3º da IN RFB nº 1.157, de 2011, sempre que vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep na forma dos incisos I a III do art. 2º da referida IN, independentemente de os insumos terem sido importados ou adquiridos no mercado interno. (Solução de Consulta SRRF08/DISIT nº 74/2013)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

O silêncio do contribuinte quando em sua impugnação leva à consolidação da decisão administrativa quanto aos pontos não contestados, uma vez que não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto à matéria não questionada.

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO.

O reconhecimento de direito creditório em favor do contribuinte, é necessário que restem plenamente caracterizados os seus atributos de certeza e liquidez. Ou seja, o crédito pretendido deve ser comprovado por meio da escrituração contábil e fiscal, bem como pelos documentos que a respalde, de forma que fique demonstrada a certeza de sua procedência e a liquidez do seu valor.

Cientificada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário no qual ratifica os argumentos trazidos em sede de Manifestação de Inconformidade e requer que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento.

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 no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Não havendo questões preliminares a serem apreciadas passa-se à análise do mérito recursal.

Do mérito

A *priori*, para deslinde da questão objeto dos autos, importa registrar, que, embora a Recorrente tenha apresentado Manifestação de Inconformidade tempestiva, deixou de contestar a maior parte das glosas, razão pela qual, a teor do art. 17 do Decreto 70.235/72, operou-se a preclusão sobre as matérias não contestadas nos termos reconhecidos pelo Acórdão recorrido:

DA MATÉRIA NÃO CONTESTADA

Das glosas efetuadas, não foram contestadas as seguintes matérias:

- Divergências entre o valor declarado no Dacon e a correspondente memória de cálculo foram glosadas por falta de comprovação.;
- conceito de insumo estabelecido pelas instruções normativas 247/2002 e 404/2004;
- Aquisições de bens para revenda sujeitos à substituição tributária e à tributação monofásica;
- Fretes pagos na aquisição de bens para revenda e de insumos, cujos bens e insumos não sejam passíveis de creditamento pois o frete compõe o respectivo custo de aquisição;
- Fretes relativos aos bens adquiridos de pessoas físicas, pois esse creditamento somente é possível quando o bem adquirido for passível de creditamento, pois o frete compõe o respectivo custo de aquisição;
- Fretes referentes a transferências de bens entre os estabelecimentos da interessada, por falta de previsão legal;
- Mão de obra paga a pessoa física;
- Aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição conforme disposto no § 2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;
- Estorno dos créditos relativos a insumos adquiridos no mercado internº utilizados na produção de produtos vendidos com suspensão, nos termos do art.

9º da Lei nº 10.925/2004. Conforme Laudo Técnico descritivo dos processos produtivos, bem como arquivo de notas fiscais de vendas apresentado, uma parte da receita auferida pela interessada é feita com suspensão do pagamento das contribuições, como é o caso, por exemplo, das vendas de leite in natura (NCM 0401.20.90) e de rações para suínos e aves (NCM 2309.90), cuja vedação consta no art. 8º, § 4º, II, da Lei nº 10.925/2004;

Isto posto, o presente voto será dedicado a análise das divergências sobre: 1. insumos classificados na NCM 23.04 da TIPI, 2. bens importados utilizados como insumos e, 3. ao exame da possibilidade de realização de rateio proporcional referente aos atos cooperados nos termos suscitados no Recurso Voluntário interposto pela Recorrente.

insumos classificados na NCM 23.04 da TIPI

A Recorrente alega que os gastos com insumos utilizados para fabricação de ração de bovinos foram glosados indevidamente. O principal objeto de divergência se assenta sobre os produtos classificados na NCM 2304 da TIPI (farelo, casquinha e pellets de soja).

Em sede de manifestação de inconformidade, a Recorrente argumenta que houve a comprovação, por meio de nota fiscal, de todas as operações, para fins de apuração do crédito adequadamente, bem como demonstrou-se que há o efetivo controle e separação dos valores referentes aos insumos para a ração de bovinos, mas, ainda assim, a glosa foi mantida.

Finalmente, destaca que existe um equívoco na glosa pois

Não assiste razão à Recorrente.

Com efeito, no relatório fiscal consta a informação de que parte desses insumos são utilizados na fabricação de ração para bovinos, o que permite o creditamento exclusivamente nesse caso, conforme entendimento firmado pela COSIT na Solução de Consulta nº 97/2020.

Todavia, conforme resta evidente no Acórdão Recorrido a Recorrente não comprovou a certeza e liquidez do direito alegado, senão vejamos:

Entretanto, a interessada não comprovou nos autos os cálculos exatos da apuração desses créditos como alega. Trouxe uma relação de notas fiscais, acompanhada de cópias destas, dentre as quais muitas, se não a maioria, constam com a suspensão de pagamento do PIS e da COFINS, além de documentos referentes a outros períodos.

Além disso, entendemos que a singela relação de notas não é suficiente para demonstrar o controle e a escrituração separada desses créditos, pois, conforme os documentos apresentados à fiscalização e arquivados no dossiê eletrônico mencionado no relatório fiscal, as rações para bovinos, suínos e aves são produzidas na mesma fábrica, sendo os insumos classificados na posição 2304 comuns aos três tipos de rações. Dessa forma, deve ser claramente demonstrada a separação e o controle, amparado por documentação hábil e idônea, que permita a identificação da utilização dos insumos.

É consabido que nos casos de restituição e compensação é atribuição do interessado a demonstração da efetiva existência do direito creditório pretendido. O artigo 28 do Decreto nº 7.574/2011 que regulamenta os processos administrativos fiscais no âmbito da Receita Federal do Brasil dispõe:

“Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).”

Isto posto, cumpre esclarecer que a apresentação de “demonstrativo de valores que o contribuinte entende devido” (fl. 873), desvinculada da documentação contábil e fiscal comprobatória, não é suficiente para comprovar o direito creditório em favor da Recorrente.

Destarte, não há reforma a ser feita no Acórdão recorrido.

bens importados utilizados como insumos

A Recorrente alega que os créditos de importações de bens utilizados como insumo foram glosados indevidamente. O principal objeto de divergência se assenta sobre créditos decorrentes da importação de milho utilizado na elaboração de rações. Sustenta que a aplicação do artigo 17 da Instrução Normativa nº 1.157/2011 e o artigo 15 da Lei nº 10.865/2004 permite o aproveitamento de créditos decorrentes de importações sujeitas ao pagamento das contribuições.

A Recorrente entende, que de acordo com o princípio da especialidade, o regramento mais específico afasta o mais genérico, de modo que a não cumulatividade do PIS e da COFINS no caso das importações mostra-se mais adequada ao caso concreto.

Não assiste razão à Recorrente.

A interpretação do dispositivo citado deve considerar o conjunto da norma em que está inserido para atender os objetivos legais. Neste contexto, a melhor hermenêutica é aquela mencionada no seguinte trecho do Acórdão recorrido:

Assim, conforme o entendimento adotado na Solução de Consulta SRRF08/DISIT nº 74/2013, “a pessoa jurídica deve estornar os créditos decorrentes da aquisição de insumos, de que trata o § 1º do art. 3º da IN RFB nº 1.157, de 2011, sempre que vinculados a produtos vendidos com suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep na forma dos incisos I a III do art. 2º da referida IN, independentemente de os insumos terem sido importados ou adquiridos no mercado interno”, em razão da aplicação dos demais dispositivos da mencionada instrução normativa:

(...)

19. Evidência nesse sentido é dada pelos arts. 2º, § 3º, e 17 da IN RFB nº 1.157, de 2011. Segundo o § 3º do art. 2º, a suspensão conferida por esse artigo aplica-se também à receita bruta decorrente da venda, no mercado interno, dos bens referidos nos incisos de seu caput, quando estes tiverem sido importados. Considerando que o estorno de créditos relaciona-se às vendas efetuadas com a suspensão, conclui-se que o estorno de créditos apurados em relação às importações também é obrigatório. O art. 17, por sua vez, complementa informando que a importação dos bens referidos nos incisos do art. 2º sujeita-se às disposições da Lei nº 10.865, de 2004, notadamente no que se refere ao pagamento das contribuições incidentes na importação e à apuração dos créditos

correspondentes. Nesse sentido, havendo o pagamento na operação de importação, o crédito conseqüentemente gerado deve também ser estornado.

Portanto, não há que se falar em ajuste/correção no rateio relativo a apuração dos créditos objeto deste tópico, conforme defendido pela Recorrente.

Isto posto, não há reforma a ser feita no Acórdão recorrido.

Realização de rateio proporcional

Neste tópico será examinada a possibilidade de realização de rateio proporcional referente aos atos cooperados nos termos suscitados no Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, conforme abaixo reproduzido:

Portanto, reitera-se o equívoco ocorrido na apuração de base de cálculo quando do rateio proporcional.

Dos valores constantes da CST 01, mercado interno tributado, **há que se excluir o repasse ao cooperado, venda ao cooperado e o custo agregado**, nos termos do artigo 15 da MP 2.158, sendo que esses valores devem ser alocados no mercado interno não tributado, o que, no caso concreto não foi feito.

A cooperativa não recolhe PIS/Pasep e COFINS sobre a totalidade da base de cálculo inicialmente gerada, posto que, possui uma peculiaridade reconhecida em lei, **qual seja, as já referidas exclusões de base de cálculo, previstas no artigo 15 da MP nº 2.158-35/2001**, artigo 17 da lei nº 10.684/03 e do artigo 1º da lei nº 10.676/03. (Grifos nossos).

Em que pesem os argumentos empreendidos pela Recorrente acerca do conceito de ato cooperativo fixado com base no entendimento do Superior Tribunal de Justiça (REsp nº 543.828) e do Supremo Tribunal Federal (RE nº 174.478), da leitura da peça recursal acostada aos autos (fls. 526 – 538) em cotejo com o relatório da autoridade fiscal (fls. 30 a 218), não é possível vincular os repasses contestados nestes dois documentos em razão de que o sobredito relatório não faz qualquer menção àquelas três categorias de repasses discriminadas pela Recorrente no Recurso Voluntário (1. repasse ao cooperado; 2. venda ao cooperado e, 3. custo agregado).

In casu, a Recorrente alega que a base de cálculo utilizada pela fiscalização quando da apuração do rateio proporcional no Despacho Decisório está equivocada e empreende alegações jurídicas e legais acerca da existência do direito creditório pleiteado, contudo, além de discriminar repasses inexistentes no relatório fiscal não esclarece quais documentos acostados aos autos corroboram a tese alegada, inviabilizando, assim, qualquer análise sobre a existência do direito creditório pleiteado.

Novamente é imperioso destacar que nos casos de restituição e compensação é atribuição do interessado a demonstração da efetiva existência do direito creditório pretendido. O artigo 28 do Decreto nº 7.574/2011 que regulamenta os processos administrativos fiscais no âmbito da Receita Federal do Brasil dispõe:

“Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).”

Assim, face a ausência de demonstração de equívoco na base de cálculo utilizada pela fiscalização para apuração do rateio proporcional o Acórdão recorrido mantém-se hígido.

Pelo exposto, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

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 no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator