



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.727848/2020-44
RESOLUÇÃO	3301-002.152 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C.VALE – COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em sobrestar o julgamento até a decisão de mérito do Tema 536 pelo Supremo Tribunal Federal, vencido o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro (relator), que negava provimento ao recurso voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Rachel Freixo Chaves.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Redatora designada

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, sendo que o pedido apresentado pelo contribuinte é referente a de Ressarcimento/Compensação COFINS.

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, detalhados no voto que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, cujos excerto(s) a seguir transcrevo:

Trata o processo de manifestação de inconformidade apresentada em 28/12/2020, em face do indeferimento parcial do pedido constante no PER/DComp nº 32092.61311.210219.1.1.19-7280, nos termos do Despacho Decisório nº 1548-2020/RESPISC/DICRED/SRRF09/RFB, exarado em 11/11/2020 por Auditores-Fiscais integrantes da Equipe Regional de Ressarcimento de PIS/COFINS da Coordenação Regional da Gestão do Direito Creditório da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 9ª Região Fiscal – RESPISC/DICRED/SRRF09/RFB.

No aludido PER, transmitido eletronicamente em 21/02/2019, C. Vale – Cooperativa Agroindustrial, doravante denominada C.Vale, objetivava o reconhecimento de direito creditório correspondente a créditos da contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins - não cumulativa, referentes ao 1º trimestre de 2016 (fls. 2 a 10).

Fundamentada no alegado crédito, apresentou as declarações de compensação de que tratam os PER/DComp nº 00389.28164.120719.1.3.19-5482, nº 20193.96215.120719.1.3.19-6128, nº 17798.69331.230719.1.3.19-6060 e nº 08595.12252.300819.1.7.19-8825 (fls. 11 a 37).

Do pedido formulado foi reconhecido no despacho decisório crédito no montante de R\$ 6.929.027,98, de um total requerido de R\$ 8.126.400,59 (fls. 303 a 331).

Portanto, a lide se refere ao valor de R\$ 1.197.372,61, diferença entre o valor pedido e o valor deferido (R\$ 8.126.400,59 - R\$ 6.929.027,98).

No Despacho Decisório exarado constam os seguintes esclarecimentos e informações (fls. 303 a 331):

a) a análise do pedido de ressarcimento ora tratado decorreu de ordem judicial exarada nos autos do mandado de segurança – MS - nº 5003409-80.2020.4.04.7005, decisão que determinou ainda a não compensação de ofício de eventual crédito a ser ressarcido com débitos cuja exigibilidade esteja

suspensa, assim como sua atualizado pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic - a partir do 361º dia do protocolo do pleito da interessada;

b) o procedimento fiscal abrangeu a análise da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep referentes aos períodos de apuração de janeiro de 2016 a dezembro de 2018, e fundamentou-se nas informações constantes dos documentos fiscais transmitidos ao Sistema Público de Escrituração Digital – Sped, especialmente naquelas prestadas pela interessada nas escriturações fiscais digitais da contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita – CPRB (EFD-Contribuições) relativas ao período analisado, assim como nas respostas pela C.Vale elaboradas em atendimento às intimações realizadas;

c) na auditoria foi analisada a totalidade dos créditos apurados pela interessada, não somente os passíveis de ressarcimento;

d) a interessada exerce diversas atividades produtivas e suas receitas decorrem da revenda de bens, da prestação de serviços, incluídos transportes, e vendas de bens de produção própria, organizando-se sob a forma de cooperativa;

e) nas EFD-Contribuições entregues pela interessada houve a apuração de créditos básicos, tanto referentes a aquisições no mercado interno quanto no mercado externo, e crédito presumido;

f) a análise dos créditos foi realizada pela natureza destes, de acordo com o informado pela interessada nas EFD-Contribuições entregues;

g) quanto aos créditos apurados sobre os bens adquiridos para revenda:

g.i) apesar de não serem objeto do pedido de ressarcimento porque vinculados apenas a receitas tributadas no mercado interno, foram analisados pois são utilizados para desconto das contribuições apuradas no período ou períodos futuros, fator que influencia o saldo de créditos passíveis de ressarcimento;

g.ii) foram objeto de glosa nas seguintes situações:

g.ii.a) documento fiscal inexistente na base nacional (código 0-01);

g.ii.b) documento fiscal cancelado pelo emitente (código 0-02);

g.ii.c) revenda de bem sujeito à tributação concentrada – Lei nº 10.485, de 2002, art. 1º (código 1-01);

g.ii.d) revenda de bem sujeito à tributação concentrada – Lei nº 9.718, de 1998, art. 5º (código 1-02);

g.ii.e) revenda de bem sujeito à tributação concentrada – Lei nº 13.097, de 2015, art. 14 (código 1-03);

g.ii.f) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – alíquota zero – Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º (código 3-01);

g.ii.g) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – alíquota zero – Lei nº 10.865, de 2004, art. 28 (código 3-02);

g.ii.h) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – suspensão – Lei nº 12.865, de 2013, art. 29 (código 3-03);

g.ii.i) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – ato cooperativo – Lei nº 5.764, de 1971, art. 79 (código 3-04);

h) relativamente aos créditos apurados sobre bens utilizados como insumos:

h.i) foram objeto de glosa nos seguintes casos:

h.i.a) documento fiscal inexistente na base nacional (código 0-01);

h.i.b) documento fiscal cancelado pelo emitente (código 0-02);

h.i.c) não foram assim considerados, pois se referem a gastos posteriores à finalização do processo de produção de bens (código 2-02);

h.i.d) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – alíquota zero – Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º (código 3-01);

h.i.e) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – ato cooperativo – Lei nº 5.764, de 1971, art. 79 (código 3-04);

h.i.f) crédito vinculado exclusivamente à receita tributada no mercado interno (código 5-02);

h.ii) no que se refere ao entendimento dado ao conceito de insumo, foram consideradas dentre outras, as conclusões exaradas no Parecer Normativo da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit - da Secretaria da Receita Federal – RFB - nº 5, de 17 de dezembro de 2018;

h.iii) os dispêndios posteriores à finalização do processo de produção, em regra, não podem ser enquadrados como insumos;

h.iv) o processo de produção foi considerado encerrado, pela análise fiscal, depois de ter sido aplicada a embalagem secundária aos bens produzidos pela interessada, cuja função é congregar os produtos com suas embalagens primárias;

h.v) a glosa identificada pelo código 5-02 trata-se, em verdade, de ajustes dos créditos apurados sobre as aquisições de bens utilizados como insumos na produção de itens de padaria, os quais foram vinculados exclusivamente às receitas tributadas no mercado interno, pois não são gastos comuns às diversas espécies de receitas;

i) em relação aos créditos apurados sobre a aquisição de serviços utilizados como insumos:

i.i) foram objeto de glosa nas seguintes hipóteses:

i.i.a) documento fiscal inexistente na base nacional (código 0-01);

i.i.b) documento fiscal cancelado pelo emitente (código 0-02);

- i.i.c) documento fiscal referente a serviço cujo tomador não é a interessada (código 0-04);
- i.i.d) documento fiscal referente a complementação de valor de documento fiscal glosado (código 0-05);
- i.i.e) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – alíquota zero – Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º (código 3-01);
- i.i.f) bem/serviço não sujeito ao pagamento da contribuição – ato cooperativo – Lei nº 5.764, de 1971, art. 79 (código 3-04);
- i.i.g) documento da carga inexistente na base nacional (código 4-01);
- i.i.h) documento da carga não identificado (código 4-03);
- i.i.i) documento da carga não gerador de crédito básico na aquisição (código 4-04);
- i.i.j) documento da carga referente a transferência de produção do estabelecimento para outro estabelecimento da interessada (código 4-07);
- i.i.k) documento da carga referente a transferência de bem para outro estabelecimento da interessada (código 4-08);
- i.i.l) documento da carga emitido por terceiro e destinado a terceiro (código 4-11);
- i.i.m) crédito vinculado exclusivamente à receita tributada no mercado interno (código 5-02);
- i.ii) no que se refere ao entendimento dado ao conceito de insumo sobre os serviços adquiridos foram consideradas, assim como para os bens adquiridos, as conclusões exaradas no Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018;
- i.iii) aos serviços de industrialização de pintos de um dia foi dado idêntico tratamento ao produto pintos de um dia, visto que se referem a serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (código 3-01);
- i.iv) no que diz respeito aos serviços de fretes considerados como insumos pela interessada, não existe previsão expressa na legislação para apuração de créditos da contribuição sobre tais dispêndios, estando a possibilidade adstrita ao regime aplicado ao bem ou produto transportado, ou seja, “... há crédito básico sobre o CT se há crédito básico sobre a NF de aquisição do bem ...”;
- i.v) a glosa identificada pelo código 5-02 trata-se, em verdade, de ajustes dos créditos apurados em relação aos fretes vinculados à aquisição de bens para revenda, que foram vinculados apenas às receitas tributadas no mercado interno, pois não são gastos comuns às diversas espécies de receitas;
- j) no que se refere aos créditos apurados sobre os gastos com energia elétrica e térmica:

j.i) foram objeto de glosa por haver divergência em relação ao valor do documento fiscal e/ou ao valor lançado na EFDICMS-IPI (divergência quanto ao valor do consumo efetivo de energia) (código 5-01);

j.ii) não há previsão legal para apuração de créditos das contribuições sobre valores excedentes ao custo da energia elétrica efetivamente consumida, ainda que lançados na respectiva fatura;

k) no que tange aos créditos apurados sobre os dispêndios com armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de vendas:

k.i) foram objeto de glosa nas seguintes hipóteses:

k.i.a) documento fiscal inexistente na base nacional (código 0-01);

k.i.b) documento fiscal cancelado pelo emitente (código 0-02);

k.i.c) documento fiscal referente a serviço cujo tomador não é a interessada (código 0-04);

k.i.d) documento fiscal referente a complementação de valor de documento fiscal glosado (código 0-05);

k.i.e) documento da carga inexistente na base nacional (código 4-01);

k.i.f) documento da carga cancelado pelo emitente (código 4-02);

k.i.g) documento da carga não identificado (código 4-03);

k.i.h) documento da carga não se refere à operação de venda da interessada (código 4-06);

k.i.j) não se trata de serviço de armazenagem (código 6-01);

k.i.k) serviços diversos sem individualização de valor (código 6-02);

k.i.l) parcela de valor que não corresponde a serviço de armazenagem (código 6-03);

k.ii) o aproveitamento de créditos da contribuição sobre despesas com armazenagem de mercadorias pode ser realizado relativamente às adquiridas para revenda, observadas as exceções legais, ou as produzidas pela interessada, não contemplando eventuais dispêndios associados àquelas despesas;

k.iii) a apuração de créditos da contribuição sobre despesas com fretes nas operações de vendas pode ser realizada relativamente às adquiridas para revenda, observadas as exceções legais, ou as produzidas pela interessada, não contemplando todo e qualquer gasto relativo a fretes;

k.iv) os dispêndios relacionados a fretes decorrentes de operações de remessa de mercadoria para formação de lotes de exportação, a despeito das judiciosas justificativas apresentadas, não permitem a apuração de créditos da contribuição, visto que não se pode interpretar extensivamente o texto legal; e l) no que concerne à apuração do crédito presumido, apurado de acordo com o disposto no

art. 55 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010, foram excluídas do cálculo as parcelas referentes aos insumos não utilizados para a produção de carnes de aves (NCM 0207).

Como resultado da auditoria fiscal, do valor pleiteado de R\$ 8.126.400,59 foi reconhecido o valor de crédito de R\$ 6.929.027,98, sendo que R\$ 2.708.795,89 foram utilizados pela interessada para a compensação de valores por ela devidos, R\$ 1.625.712,45 haviam sido a ela pagos antecipadamente e R\$ 2.594.519,64 lhe foram ressarcidos, os quais foram atualizados pela taxa Selic a partir de 02/2020, conforme provimento judicial.

Na intimação do despacho decisório, a Cooperativa foi comunicada do deferimento parcial do crédito pleiteado, da homologação das compensações vinculadas e, quanto ao saldo credor remanescente a lhe ressarcir, foi indagada sobre sua aceitação relativamente à compensação de ofício deste valor com aqueles que constavam como devedores nos sistemas de cobrança da RFB (fls. 340 a 358).

Em petição, a Cooperativa informa a sua discordância quanto à compensação de ofício aventada, visto que:

- a) pagou alguns dos débitos relacionados na intimação;
- b) efetuou, nos autos da ação judicial nº 5000252-51.2010.4.04.7005, depósito judicial do montante integral relativo a outra parte dos valores relacionados na intimação; e
- c) os demais valores em aberto decorrem de questões internas à Receita Federal do Brasil no processamento das Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos – DCTFWeb - por ela entregues (fls. 364 a 368).

Posteriormente, intimou-se a interessada para que, se assim o desejasse, apresentasse recurso ao Despacho Decisório exarado nos autos, o que foi feito (fls. 396 a 398).

Na manifestação de inconformidade apresentada a interessada alega que (fls. 404 a 432):

- a) em virtude das atividades que desenvolve acumula créditos da contribuição apurada no regime não cumulativo, os quais foram objeto do pedido de ressarcimento analisado pela autoridade fiscal, de cuja decisão recorre;
- b) as glosas de créditos básicos efetuadas não estão em conformidade com a legislação de regência da matéria;
- c) no que se refere aos créditos apropriados sobre as aquisições de bens para revenda e insumos de cooperados:

c.i) trata-se de produtos tributados pela contribuição, não interferindo no cálculo do crédito a ser apropriado o fato de valores auferidos na venda destes serem excluídos da base de cálculo da contribuição apurada;

c.ii) houve a incidência das contribuições nessas operações;

c.iii) a partir da edição da Medida Provisória – MP – nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, revogou-se a isenção da contribuição sobre o denominado ato cooperativo, de sorte que as sociedades cooperativas passaram a ser tributadas pela totalidade das suas receitas, como as demais pessoas jurídicas, tendo sido reconhecido a elas apenas exclusões específicas da base de cálculo da contribuição, pelas peculiaridades da sua forma de organização;

c.iv) posteriormente, as sociedades cooperativas passaram a apurar a contribuição pelo regime não cumulativo, estando sujeitas às mesmas disposições das demais pessoas jurídicas, de modo que a base de cálculo da contribuição por ela apurada é o seu faturamento total, independente da origem da receita, se proveniente do ato cooperativo ou de quaisquer outras operações;

c.v) independentemente de se tratar de ato cooperativo ou não, tem direito a se apropriar de créditos da contribuição sobre o valor de bens adquiridos para revenda ou sobre os valores dos insumos que utiliza na sua produção;

c.vi) o fundamento legal utilizado pela autoridade fiscal para realizar a glosa em questão não tem qualquer relação com a legislação que regula o regime não cumulativo de apuração da contribuição;

c.vii) nas operações com cooperados obtém insumos para utilização no seu processo produtivo, indispensáveis ao regular exercício das atividades que exerce, permitindo a legislação da contribuição a apropriação de créditos sobre tais dispêndios;

c.viii) insumos se referem a todos os custos que sejam necessários para a consecução de suas atividades, conforme entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF;

c.ix) as aquisições de cooperados, tributadas, geram direito ao crédito pleiteado;

d) no que diz respeito aos créditos apropriados sobre as aquisições de serviços utilizados como insumos:

d.i) foram glosados aqueles apurados sobre os serviços de incubação de ovos e de industrialização realizada por cooperado, fretes de insumos, monitoramento de contêineres e fretes para a formação de lote de exportação;

d.ii) são todos custos essenciais da atividade econômica desenvolvida pela interessada;

d.iii) a legislação não veda o aproveitamento de créditos sobre serviços de transporte e demais serviços logísticos nas operações de transferência de

produtos acabados ou insumos de produção entre estabelecimentos da mesma empresa;

d.iv) a legislação entende como insumos “... todos os gastos que ocorrem desde o recebimento das matérias primas até a entrega dos produtos acabados ao consumidor ...”;

d.v) o crédito apurado sobre o custo de frete é legítimo, pois integra o custo de produção do bem destinado à venda;

d.vi) trata-se os serviços prestados pelos cooperados à interessada de uma modalidade de industrialização por encomenda, a qual faz parte de seu processo produtivo, cabendo, dessa forma, a apuração de créditos da contribuição sobre tais valores;

d.vii) o serviço de incubação de ovos integra o processo produtivo da interessada;

d.viii) as conclusões da Solução de Consulta Cosit nº 631, de 26 de dezembro de 2017, permite à pessoa jurídica encomendante o desconto de créditos da contribuição relativamente aos serviços de industrialização por encomenda contratados pela interessada;

d.ix) os fretes pagos na aquisição de insumos são custos essenciais de sua atividade econômica;

d.x) os gastos com monitoramento de contêineres são indispensáveis ao seu processo produtivo, necessários as suas atividades, enquadrando-se no conceito de insumo definido pela legislação;

d.xi) todo custo envolvido em suas atividades permite a apuração de créditos da contribuição;

d.xii) o conceito de insumo deve ser entendido como toda despesa essencial ao desempenho de sua atividade produtiva;

e) com relação aos créditos apurados sobre as despesas de fretes relacionadas à remessa para formação de lotes de exportação:

e.i) são despesas essenciais e inerentes às atividades da empresa;

e.ii) as conclusões da Solução de Consulta nº 197, de 16 de agosto de 2011, permitem a apuração de créditos da contribuição sobre esses dispêndios;

e.iii) “... o frete na remessa para formação de lote de exportação, em nada difere do frete de venda, pois ambos são aplicados na produção, com o objetivo da venda final”;

e.iv) a consolidação da carga para a formação de lotes para exportação é necessária para a realização da operação de venda;

e.v) os documentos fiscais que acobertam tais operação foram emitidos com códigos indicativos de remessa para fins de exportação, com vinculação aos respectivos fretes, o que não foi questionado no procedimento fiscal;

e.vi) esse frete representa um custo de armazenagem;

e.vii) a remessa para formação de lotes para exportação está expressamente prevista no Convênio nº 83, de 6 de outubro de 2006, do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ.

Ao final requer o provimento integral do seu recurso a fim de que seja reformado o despacho decisório hostilizado e a consequente reversão das glosas realizadas e posterior ressarcimento dos valores pleiteados.

Eis o relatório.

A 9ª TURMA/DRJ09, mediante o ACÓRDÃO 109-017.137, deu PARCIAL PROVIMENTO à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/03/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APURAÇÃO. ATO COOPERATIVO. VEDAÇÃO.

A aquisição de bens para revenda ou insumos de cooperados, assim como serviços por este prestados, não ensejam a apuração de créditos da contribuição apurada no regime não cumulativo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APURAÇÃO. ATIVIDADES POSTERIORES À FINALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. VEDAÇÃO.

As despesas da pessoa jurídica com atividades posteriores à finalização da produção de bens ou da prestação de serviços não permitem, em regra, a apuração de créditos da contribuição a título de insumo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APURAÇÃO. SERVIÇOS DE FRETES. TRANSPORTE DE INSUMOS NÃO TRIBUTADOS. ALTERAÇÃO DO ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE.

A partir da publicação da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, passou-se a admitir a apropriação de créditos da contribuição sobre o frete pago referente à aquisição de bens considerados insumos adquiridos com suspensão, alíquota zero ou não incidência.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APURAÇÃO. SERVIÇOS DE FRETES. TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. VEDAÇÃO.

Sobre os valores de fretes pagos no transporte de bens entre estabelecimentos da própria empresa não é permitida a apropriação de créditos das contribuições.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APURAÇÃO. SERVIÇOS DE FRETES. FORMAÇÃO DE LOTES DE EXPORTAÇÃO.

Não ocorrendo a demonstração da posterior venda, inviável a apuração de crédito da contribuição sobre serviços de fretes de mercadorias direcionadas a formação de lotes de exportação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada do acórdão recorrido em 10/04/2023, fls. 523, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 04/05/2023, reiterando argumentos da manifestação de inconformidade e aduzindo em síntese, que:

(...)

2.1. Aquisição de bens para revenda e insumos adquiridos de cooperados.

(...)

Contudo, tais operações da recorrente com seus cooperados, **tratam de redução de base de cálculo, mas que não interferem no crédito, pois são aquisições de produtos tributados.**

Conforme os incisos II, dos artigos 3º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, a recorrente aproveitou os créditos sobre as aquisições de bens para revenda e de insumos, **em que houve a incidência das contribuições**. Mas, como mencionado, os Acórdãos recorridos consideraram que as aquisições de cooperados não dariam direito a crédito, por ser a operação configurada como “ato cooperativo”.

(...)

2.2. Serviços utilizados como insumos.

(...)

Porém, todos esses serviços, representam custo intrínseco a qualquer processo logístico e de produção, e que está ligado ao processo que permeia a fabricação de bens ou produtos e sua venda, gerando, portanto, direito ao crédito, conforme o artigo 3º, da Lei nº 10.833/2003 e o artigo 3º, da Lei nº 10.637/2002.

Não podem, portanto, os Acórdãos recorridos, restringir o direito ao crédito decorrente dos fretes e demais serviços, pois são custo essencial da atividade-fim da recorrente, o que contraria as disposições das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que taxativamente trazem essa hipótese como ensejadora do direito ao crédito.

Na atividade-fim da recorrente, os fretes com os produtos e os **demais serviços** relacionados anteriormente, têm sempre como objetivo a industrialização e a produção de bens e mercadorias para a venda final.

(...)

Não há como se entender que, no conceito de insumo para produção de bens destinadas à venda final, não estejam incluídos os serviços relacionados pela recorrente, ou que não são necessários os transportes de mercadorias. Quando a legislação se refere aos bens e **serviços utilizados como insumo** na produção ou fabricação de bens para venda, são considerados insumos, **todos os gastos que ocorrem desde o recebimento das matérias primas até a entrega dos produtos**

acabados ao consumidor, caso contrário não haveria necessidade e nem justificativa para mencionar o real destino dos bens de produção.

(...)

A exclusão desses serviços que são **relevantes e essenciais**, inviabiliza a atividade-fim da recorrente, estando diretamente relacionados ao seu processo produtivo. Desta forma, requer sejam reconhecidos os créditos glosados decorrentes dos serviços utilizados pela recorrente.

Além disso, os Acórdãos não consideraram como insumos, os serviços prestados por cooperado para a recorrente, por considerar que, por se tratar de ato cooperativo, vedando, assim, o aproveitamento aos créditos. Oportuno esclarecer que, nas agroindústrias, como é o caso da recorrente, é comum, por questões operacionais e logísticas, que ocorra a utilização da denominada “industrialização por encomenda”, em que os insumos adquiridos são remetidos para terceiros para o serviço contratado.

Por força da não cumulatividade e da definição de insumo, se a industrialização por encomenda for parte do processo produtivo da recorrente, será essencial e relevante, com direito ao crédito. Na industrialização por encomenda, há efetivo processo produtivo, em que a encomendante, no caso a recorrente, é a agroindústria titular do produto elaborado, sendo que a legislação concede o crédito para quem produz, independentemente da participação de terceiros, não havendo vedação ao aproveitamento.

(...)

Por outro lado, os Acórdãos mantiveram a glosa dos fretes entre os estabelecimentos da recorrente, o que viola as disposições das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que taxativamente trazem essa hipótese como motivadora do direito a crédito. Na atividade-fim da recorrente, os fretes têm sempre como objetivo a industrialização e produção de bens e mercadorias para comercialização, com a venda final.

(...)

Além disso, os Acórdãos recorridos mantiveram as glosas sobre o monitoramento de containers. Mas, conforme já mencionado, pela sistemática não cumulativa do PIS/COFINS, na forma da legislação de regência, há a possibilidade de os créditos tomados serem utilizados nas operações sujeitas a tributação pelas referidas contribuições. É o caso das despesas com armazenagem e fretes utilizados pela recorrente em suas atividades, que geram direito aos créditos de PIS/COFINS, conforme Acórdão nº 3402-002-526 do CARF, além do julgado abaixo:

(...)

Portanto, há que se entender como insumo, tudo que for essencial ou relevante para a atividade-fim do sujeito passivo, sendo que os serviços indicados pela

recorrente têm essa característica, devendo haver a reforma dos Acórdãos, reconhecendo os créditos.

2.3. Fretes para a formação de lotes de exportação.

(...)

Entretanto, são legítimos os créditos dos **fretes para formação de lotes de exportação, pois são essenciais e relevantes para a atividade-fim da recorrente** e, desta forma, se enquadram no conceito de insumo.

Como mencionado, o conceito de insumo, para fins de apuração de crédito do PIS/COFINS, é considerado como qualquer custo e/ou despesa necessária para a atividade-fim do sujeito passivo, sendo que os fretes para **formação de lote de exportação** se enquadram nesta situação. Tudo que envolve custo com as atividades do sujeito passivo gera direito ao crédito, pois são essenciais e inerentes para tanto. Veja-se que, na situação em análise, não é possível que a recorrente desenvolva sua atividade-fim sem as despesas relacionadas com os fretes para formação de lote de exportação, **nas suas vendas para o mercado externo.**

Ao final, pugna que:

Diante do exposto, requer **seja dado total provimento** ao presente Recurso Voluntário, reformando integralmente os Acórdãos recorridos que julgaram **procedentes em parte** as Manifestações de Inconformidade, **para o efeito de reconhecer a INTEGRALIDADE dos créditos pretendidos pela recorrente.**

Cabe citar que por decisão judicial foi determinada a este E. CARF a inclusão em pauta de julgamento e que seja proclamada decisão em 90 dias caso não dependa de providências a ser atendida pela recorrente.

É o Relatório,

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Márcio José Pinto Ribeiro**, Relator

1 ADMISSIBILIDADE

O presente recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 que regula o processo administrativo fiscal (PAF) portanto dele se toma conhecimento.

2 MÉRITO/DILIGÊNCIA

As glosas tratadas no acórdão recorrido foram as seguintes:

- a) aquisições de bens para revenda e insumos de cooperados, bem como serviços por estes prestados (código de glosa 3-04);
- b) bens e serviços adquiridos não sujeitos ao pagamento das contribuições (códigos de glosa 3-01, 3-02 e 3-03);
- c) gastos posteriores à finalização do processo de produção (código de glosa 2-02);
- d) serviços de monitoramento de contêineres (códigos de glosa 6-01, 6-02 e 6-03);
- e) serviços de frete:
 - e.i) na aquisição de insumos (código de glosa 4-04);
 - e.ii); na transferência, entre seus estabelecimentos, de bens para revenda ou de bens produção própria (código de glosa 4-07 e 4-08); e
 - e.iii) para a formação de lotes de exportação (código de glosa 4-06).

Entende-se que os elementos constantes nos autos seriam os necessários e suficientes para convicção deste julgador quanto ao mérito porém, após as discussões, a maioria da turma consignou de forma diferente no sentido de que para adentrar ao mérito seria necessária a baixa em diligência para o sobrestamento em vista de prejudicialidade externa.

Aprecio.

Rejeito a proposta de diligência para sobrestamento.

3 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por rejeitar a proposta de diligência para sobrestamento.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rachel Freixo Chaves, redator designado

Peço vênica ao ilustre Relator para dele divergir.

Entendo configurada, no caso, inequívoca questão prejudicial externa de natureza constitucional, uma vez que a controvérsia relativa à incidência de PIS, Cofins e CSLL sobre o produto do ato cooperado encontra-se submetida ao Supremo Tribunal Federal no RE nº 672.215 (Tema 536 da repercussão geral), cujo julgamento ainda não foi concluído.

Trata-se de controvérsia inserida em debate mais amplo acerca da distinção entre atos cooperativos e não cooperativos e seus efeitos sobre a incidência das contribuições ao PIS e à Cofins, bem como sobre toda a sistemática de créditos a elas vinculada.

Nesse contexto, reconheço a existência de questão prejudicial externa de índole constitucional, tendo em vista que a definição da natureza jurídica das receitas decorrentes do ato cooperado permanece pendente de pronunciamento definitivo da Suprema Corte.

Ademais, o próprio Superior Tribunal de Justiça, no âmbito do Recurso Extraordinário interposto nos EDcl no REsp nº 1.141.667/RS (Tema 363/STJ), mesmo após o trânsito em julgado do repetitivo favorável ao contribuinte, determinou o sobrestamento do feito até a decisão de mérito do STF, evidenciando que, inclusive na esfera jurisdicional, se reconheceu a necessidade de aguardar a estabilização constitucional da matéria.

Tal circunstância demonstra que o sistema de precedentes se encontra, no ponto, em estado de não estabilização quanto ao núcleo constitucional da controvérsia, o que afasta a possibilidade de sua consolidação definitiva no âmbito administrativo.

Registre-se, ainda, que a pendência de julgamento do Tema 536 reforça a impropriedade de estabilização de entendimento antes do pronunciamento conclusivo do Supremo Tribunal Federal.

Nesse cenário, a observância do Regimento Interno do CARF conduz à necessidade de sobrestamento. Com efeito, o art. 99, parágrafo único, do Anexo II do RICARF dispõe que não se aplica a reprodução automática de entendimento firmado em recurso repetitivo do STJ quando houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento no STF sobre o mesmo tema.

A par da disciplina regimental, o próprio Código de Processo Civil reforça a solução ora adotada. Nos termos do art. 313, inciso V, alínea “a”, do CPC¹, o processo deve ser suspenso quando a decisão de mérito depender do julgamento de questão prejudicial externa, hipótese que se amolda ao presente caso.

¹ Art. 313. Suspende-se o processo: (...)

V - quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa ou da declaração de existência ou de inexistência de relação jurídica que constitua o objeto principal de outro processo pendente;

De igual modo, o art. 1.035, §5º, do CPC² prevê a possibilidade de suspensão dos processos que versem sobre matéria com repercussão geral reconhecida, com vistas à preservação da uniformidade e coerência das decisões.

No caso concreto, a hipótese de incidência dessas normas mostra-se objetivamente configurada, diante do trânsito em julgado do Tema 363/STJ, da existência do Tema 536/STF com repercussão geral reconhecida e da expressa determinação de sobrestamento pelo próprio STJ até a definição final do Supremo Tribunal Federal.

A evolução processual do tema reforça a excepcionalidade da situação: após o trânsito em julgado do repetitivo do STJ em 22/06/2016, sobreveio o reconhecimento da repercussão geral no RE nº 672.215, devolvendo à Suprema Corte a definição última da controvérsia, o que ensejou o sobrestamento do feito no STJ até o julgamento definitivo.

Some-se a isso o advento da Emenda Constitucional nº 132/2023, que reforçou, no plano constitucional, a necessidade de adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, evidenciando a relevância sistêmica e a sensibilidade da matéria.

Diante desse cenário, impõe-se prestigiar os princípios da prudência institucional, da segurança jurídica e da coerência do sistema de precedentes, evitando-se a prolação de decisões potencialmente conflitantes com futura orientação vinculante do Supremo Tribunal Federal.

O sobrestamento, portanto, mostra-se medida adequada para preservar a integridade do sistema, evitar decisões contraditórias e reduzir o risco de instabilidade jurídica e multiplicação de litígios.

Ante o exposto, reconheço a existência de questão prejudicial externa de índole constitucional e voto por divergir do Relator, para determinar o sobrestamento do presente processo até o julgamento definitivo do Tema 536 da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 99, parágrafo único, do RICARF, bem como dos arts. 313, inciso V, alínea “a”, e 1.035, §5º, do Código de Processo Civil.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves

² Art. 1.035. O Supremo Tribunal Federal, em decisão irrecorrível, não conhecerá do recurso extraordinário quando a questão constitucional nele versada não tiver repercussão geral, nos termos deste artigo.(...)

§ 5º Reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional.