



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.905002/2020-82
RESOLUÇÃO	3402-004.083 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGRÁRIA AGROINDUSTRIAL
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 para que a unidade preparadora: a) avalie os arquivos não paginados, juntados aos autos com o Recurso Voluntário, para verificar se são pertinentes as provas da realização do estorno dos créditos referentes às aquisições de bens de cooperados, intimando o contribuinte para apresentar cópia dos documentos fiscais e contábeis que entender necessários (notas fiscais emitidas, as escritas contábil e fiscal e outros documentos que considerar pertinentes) para que a fiscalização possa verificar a certeza e liquidez do crédito, assim como o correto valor a ser considerado como crédito disponível ao ressarcimento pleiteado; b) elabore relatório fiscal conclusivo, considerando os documentos e esclarecimentos apresentados, e informando se os dados trazidos pelo contribuinte estão de acordo com sua contabilidade, veiculando análise quanto à ocorrência ou não da glosa em duplicidade. Concluída a diligência, e antes do retorno do processo a este CARF, intime o contribuinte do resultado da diligência para, se for de seu interesse, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3402-004.079, de 19 de setembro de 2024, prolatada no julgamento do processo 10940.904998/2020-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral (Presidente). Ausente(s) a(s) Conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta.

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 Recurso Voluntário interposto contra acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

O Acórdão de Primeira Instância assim descreve a ação da Autoridade Tributária no Despacho Decisório:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento – PER relativo a suposto crédito de Pis-Pasep/Cofins não cumulativo, vinculado às receitas do mercado interno e externo e aquisição de produtos com crédito presumido, cumulado com Declarações de Compensação. Conforme Despacho Decisório Eletrônico (DDE), o direito creditório foi parcialmente reconhecido.

Assim decidiu Autoridade Julgadora de Primeira Instância:

PROVA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da defesa, bem como quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção da autoridade julgadora.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

Inexiste previsão legal de sustentação oral por parte da defesa na oportunidade do julgamento das manifestações de inconformidade apresentadas perante as Delegacias de Julgamento.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido.

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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/04/2016 a 30/06/2016 DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA. *As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.*
INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF Nº 247/02 E Nº 404/04. LEGALIDADE. MATÉRIA JULGADA NO ÂMBITO DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Declarada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de recurso repetitivo, a ilegalidade das IN SRF nº 247/02 e nº 404/04, adotam-se as balizas constantes do correspondente julgado (REsp nº 1.221.170/PR), da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, de 26/09/2018, e do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 17/12/2018, no que concerne ao conceito de insumo.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Cada pedido de ressarcimento deve se reportar a um único trimestre calendário e ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para o processo de produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, cujas despesas restem devidamente comprovadas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. AQUISIÇÃO DE COOPERADO. *À cooperativa de produção agropecuária é permitido o desconto de crédito básico em relação a bens utilizados como insumo, desde que adquiridos de não cooperado/associado. As operações com cooperados não correspondem a compra e venda de bens.*

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO NA FABRICAÇÃO DE RAÇÃO PARA AVES E SUÍNOS. ESTORNO.

A pessoa jurídica vendedora de rações classificadas no código 2309.90 da NCM, utilizadas na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05 (suínos e aves), deve estornar os créditos referentes à aquisição de insumos vinculados aos produtos vendidos com a suspensão.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA.

A formação de lotes para posterior exportação não se mostra vinculada diretamente a uma operação de venda. Constitui etapa anterior à venda, não geradora de crédito.

O transporte em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica de produtos em elaboração confere crédito a título de insumo, sendo vedado o crédito com transporte de produto acabado.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO PROPORCIONAL.

A metodologia de cálculo do rateio é cabível quando auferidas receitas vinculadas à incidência não cumulativa e incidência cumulativa, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês. Referida regra de rateio é utilizada por analogia para definir os créditos vinculados aos diferentes tipos de receita (tributada, não tributada e de exportação).

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente argumenta o seguinte:

- I. **Rateio Proporcional de créditos relacionados a operações tributadas e não tributadas** – a Autoridade Tributária teria aplicado o rateio proporcional somente aos créditos comuns às atividades tributadas e não tributadas (mercado interno e exportação), resultando na reclassificação de parte relevante do crédito pleiteado para hipótese não passível de ressarcimento. Alega que somente existe método de rateio de créditos entre o regime cumulativo e o não cumulativo de PIS/COFINS, §§7º, 8º e 9º, do art. 3º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Também alega que a Autoridade Tributária não teria como apontar exatamente quais créditos seriam destinados ao mercado interno tributável, na ausência de uma contabilidade de custos integrada.

- II. **Formação de Lotes para Exportação (frete) e frete entre estabelecimentos** – alega que são gastos necessários ao embarque marítimo, e que se enquadrariam, tanto no conceito de insumo, como nas despesas sobre vendas suportadas pelo vendedor, e ainda que faria jus aos créditos nas despesas de frete entre estabelecimentos para o transporte de matérias primas e insumos necessários ao processo produtivo.
- III. **Aquisições de cooperados** – argumenta que teria efetuado o estorno destes créditos comprovados por cópias da EFD contribuições apresentadas no processo.
- IV. **Frete de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições** – argumenta que são devidos créditos sobre frete de produtos e mercadorias não sujeitos ao pagamento das contribuições.
- V. **Estorno de créditos – Fábrica de ração** – argumenta que a previsão do § 1º, do art. 3º, da IN RFB nº 1.157/2011 seria ilegal, por inovar em relação aos art. 54 a 57, da Lei nº 12.350/2010.
- VI. **Reconstituição da conta gráfica – EFD – Contribuições e Saldos de períodos anteriores** – alega que ao ajustar as EFD segundo o novo critério de rateio, a Autoridade Tributária desconsiderou os saldos de créditos de períodos anteriores e não teria apresentado as planilhas de reconstituição da EFD.
- VII. **Pedido de Diligência** – solicita perícia ou diligência.

Por fim, apresenta o seguinte pedido:

Ante todo o exposto, requer se dignem Vossas Senhorias em RECEBER e CONHECER o presente Recurso, dando-lhe TOTAL PROVIMENTO, para o fim de:

- a) *Preliminarmente, determinar a suspensão de eventual crédito tributário que deixou de ser homologado nos termos do art. 151, III, do CTN;*
- b) *No mérito, REFORMAR o r. acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Federal do Brasil, a fim de RECONHECER o direito creditório da Recorrente ao ressarcimento integral dos créditos do PER nº [...] pleiteando o ressarcimento de referente ao [...] Trimestre/[...];*
- c) *Em caráter subsidiário, pugna-se pela conversão em diligência, para análise dos documentos apresentados pela Recorrente, nos termos do item 4.7.*

6. DOS REQUERIMENTOS

Por fim, requer:

- d) *A oportunidade para a produção das provas apontadas e justificadas no presente Recurso, inclusive complementarmente, sob pena de nulidade;*
- Nesses termos, pede deferimento.*

Este é o relatório.

VOTO

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

O Recurso Voluntário é tempestivo e reveste-se dos demais requisitos de admissibilidade de forma que dele tomo conhecimento.

Estorno na aquisição de cooperados.

A Autoridade Tributária realizou glosas referentes às aquisições de bens de cooperados com base no art. 79, da Lei nº 5.764/1971, que não considera o ato cooperativo como operação de mercado.

A Recorrente argumenta que os estornos já teriam sido realizados e que a glosa resultou em duplicidade sobre o mesmo valor já estornado. Apresenta em seu Recurso Voluntário cópias de EFD- Contribuições, que estão ilegíveis, mas traz ao processo diversos arquivos não paginados, no formato txt, supostamente, com os dados das EFD's, referentes aos períodos glosados.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância assim se posicionou sobre estas glosas:

Aquisições de Cooperados/Associados A contribuinte alega duplicidade de estorno dos créditos, pois teria implementado na EFD-Contribuições o estorno dos créditos presumidos, conforme abaixo, fato não considerado pela fiscalização:
(...)

A alegada cópia da EFD-Contribuições trazida pela recorrente, como se vê, é uma colagem parcial da escrituração, a qual não possui qualquer identificação da contribuinte a quem corresponde e nem da data de sua respectiva transmissão, não sendo possível se depreender tratar da escrituração original ou retificadora, não sendo, portanto, prova hábil e suficiente para a comprovação pretendida.

A fiscalização aponta no relatório a glosa de créditos oriundos de aquisições de bens a título de insumo de cooperados/associados, com fundamento no art. 298, I e II, da IN RFB nº 1.911/2019, que assim reza:
(...)

Veja-se que o dispositivo acima permite à cooperativa de produção agropecuária o desconto de crédito básico, entre outros, de bens para revenda e a título de insumo, este último nos termos do art. 172, desde que adquirido de não cooperado/associado. No referido art. 172 se insere uma gama de bens e serviços considerados insumos essenciais e relevantes ao processo produtivo. Isso, porque a aquisição de não cooperados é sujeita ao pagamento das contribuições pelos não cooperados na ocasião da venda do bem. Observe-se que a fiscalização ressalta que as operações entre os cooperados sequer configuram compra ou venda, mas sim ato cooperativo. Nesse sentido dispõe a SD COSIT nº 1/2019, já transcrita neste voto, conforme excerto abaixo, que novamente se reproduz:

16. É que a aquisição de bens de não associados é sujeita ao pagamento das contribuições pelos não associados na ocasião da venda do bem, enquanto a entrega do produto de associado à cooperativa não corresponde sequer a uma aquisição, eis que a propriedade do

bem permanece na esfera do associado. Daí se concluir que não é cabível o crédito em relação à entrega do produto à cooperativa por associado. (destaques acrescidos)
Como se vê, a alegada glosa tem por fundamento o fato de que a entrega do produto pelo associado não corresponde à aquisição, fato que não enseja a apuração de crédito, não tratando, portanto, dos créditos presumidos. Com efeito, o Anexo II confirma não ter sido implementada qualquer glosa de crédito presumido, conforme parcialmente reproduzido abaixo:
(...)

Vemos que a DRJ considerou as provas insuficientes e inaplicáveis, e que a Recorrente juntou efetivamente documentos, que poderiam comprovar a ocorrência da glosa em duplicidade, apenas por ocasião do Recurso Voluntário. O momento para se apresentar provas no contencioso fiscal, é previsto no §4, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

*Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)*

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Apesar da Recorrente ter trazido provas aos autos junto com o Recurso Voluntário, entendo que estas precisam ser analisadas para se constatar se já teria havido o estorno dos créditos que foram glosados pela Autoridade Tributária.

Faz-se necessário que seja analisada a documentação acostada aos autos e verificada a certeza e liquidez do crédito pretendido, na forma da normativa aplicável, de forma a primar pelo Princípio da Verdade Material e prevenir o enriquecimento sem causa da Administração Pública, em detrimento do patrimônio do contribuinte.

Diante dessas considerações, à luz do art. 29, do Decreto n.º 70.235/72 , proponho a conversão do presente processo em diligência para que a autoridade fiscal de origem:

(i)avalie os arquivos não paginados, juntados aos autos com o Recurso Voluntário, para verificar se são pertinentes a prova da realização do estorno dos créditos referentes às aquisições de bens de cooperados,

(ii) intime a Recorrente para apresentar cópia dos documentos fiscais e contábeis que entender como necessários (notas fiscais emitidas, as escritas contábil e fiscal e outros documentos que considerar pertinentes) para que a fiscalização possa verificar a certeza e liquidez do crédito assim como o correto valor a ser considerado como crédito disponível ao ressarcimento pleiteado.

(iii) elaborar relatório fiscal conclusivo considerando os documentos e esclarecimentos apresentados, informando se os dados trazidos pelo contribuinte estão de acordo com sua contabilidade, veiculando análise quanto à ocorrência ou não da glosa em duplicidade.

Concluída a diligência e antes do retorno do processo a este CARF, intimar a Recorrente do resultado da diligência para, se for de seu interesse, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias.

É como proponho a presente Resolução.

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 para que a unidade preparadora: a) avalie os arquivos não paginados, juntados aos autos com o Recurso Voluntário, para verificar se são pertinentes as provas da realização do estorno dos créditos referentes às aquisições de bens de cooperados, intimando o contribuinte para apresentar cópia dos documentos fiscais e contábeis que entender necessários (notas fiscais emitidas, as escritas contábil e fiscal e outros documentos que considerar pertinentes) para que a fiscalização possa verificar a certeza e liquidez do crédito, assim como o correto valor a ser considerado como crédito disponível ao ressarcimento pleiteado; b) elabore relatório fiscal conclusivo, considerando os documentos e esclarecimentos apresentados, e informando se os dados trazidos pelo contribuinte estão de acordo com sua contabilidade, veiculando análise quanto à ocorrência ou não da glosa em duplicidade. Concluída a diligência, e antes do retorno do processo a este CARF, intime o contribuinte do resultado da diligência para, se for de seu interesse, manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Presidente Redator