



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10940.908019/2019-58
ACÓRDÃO	3302-015.747 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRISIA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2018 a 30/06/2018

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA COM OMISSÃO NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Havendo a preterição do direito de defesa do contribuinte, deve ser reconhecida a nulidade do acórdão recorrido, conforme expressa determinação do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a nulidade do acórdão da DRJ, em razão do cerceamento do direito de defesa do contribuinte, determinando o retorno dos autos à instância *a quo* para novo julgamento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-015.746, de 14 de abril de 2026, prolatado no julgamento do processo 10940.908020/2019-82, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Winderley Morais Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (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 no acórdão paradigma.

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) solicitando créditos presumidos aquisição de leite in natura da Contribuição para o PIS/Pasep.

Conforme Despacho Decisório, o pedido de ressarcimento apresentado no PER/DCOMP foi parcialmente deferido. Conforme a fiscalização, identificou-se inconsistências e/ou ajustes necessários, que alteram o valor a ser ressarcido no trimestre. As aquisições referentes ao crédito da não cumulatividade (alíquota básica e presumido) que foram declaradas, foram desconsideradas em razão de se tratarem de: (i) aquisições de cooperados; (ii) aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições; (iii) aquisições de bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumo; (iv) contribuição para iluminação pública (CIP), demanda contratada, custo de disponibilização do sistema, juros e multas, todos relacionados à energia elétrica; (v) bens do ativo imobilizado não utilizados na produção; (vi) descontos; (vii) créditos presumidos relativos a aquisições de empresas que não preenchem os requisitos previstos na legislação (art. 8º, § 1º, inciso II e III); aquisição de leite fluido, por este não se equiparar a leite *in natura*; e aquisição para revenda (destinados à Cooperativa Castrolanda); (viii) devolução de cooperados (saída não tributada); frete fora do permissivo legal (art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003); e (ix) crédito extemporâneo. Além disso, identificou-se inconsistências no rateio. Segundo a fiscalização, a empresa efetuou vendas sem o pagamento da contribuição ao desabrigo da legislação e que, portanto, ocasionaram a alteração das porcentagens de rateio. As mercadorias que foram consideradas, em parte, como Mercado Interno Tributado pela Auditoria foram as seguintes: leite cru pré-beneficiado padronizado, desnatado e semidesnatado; suínos vivos; sabão em pó; produtos químicos; corretivos de solo; defensivos agrícolas.

Em sede de Manifestação de Inconformidade, a contribuinte postulou a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN e a nulidade do despacho decisório por falta de fundamentação. Quanto ao mérito, postulou a reversão da glosa, discorrendo sobre os seguintes tópicos: i) aquisições de cooperados; ii) aquisições não sujeitas ao pagamento das contribuições; iii) bens e serviços utilizados como insumo; iv) energia elétrica; v) bens incorporados ao ativo imobilizado; vi) ativo imobilizado sem comprovação das operações; vii) descontos; viii) crédito presumido do leite; ix) devolução de cooperados; x) fretes; e xi) apropriações de aquisições feitas fora do período. Ademais, discorreu sobre o critério de rateio das receitas do mercado interno tributadas e não tributadas e a receita de exportação, alterado de ofício pela fiscalização. Postulou, ao fim, que o valor a ser ressarcido fosse atualizado pela taxa Selic, apresentando julgados do STF a fim de reforçar a sua tese e, subsidiariamente, que o julgamento fosse convertido em diligência, caso assim entendesse o órgão julgador.

Após, a contribuinte postulou a juntada de documentos adicionais para o fim de robustecer a defesa já realizada.

Posteriormente, a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário postulando a reforma da aludida decisão colegiada. Para tanto, reiterou os argumentos já expostos em sede de Manifestação de Inconformidade. Ademais, acrescentou tópico específico referente à glosa de material de embalagem, de uniforme de seus colaboradores, de bens não utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como em relação ao direito ao crédito básico - Do Leite Pré Beneficiado – Leite Fluido a Granel de Uso Industrial, à apropriação de crédito presumido – revenda, à limitação da utilização do crédito presumido ao valor do débito, à violação ao adequado tratamento tributário do ato cooperativo, à afronta do entendimento da autoridade fiscal ao princípio da isonomia tributária, e ao crédito extemporâneo. Tais alegações serão enfrentadas de forma mais detalhada no voto.

Na sequência, a contribuinte protocolou manifestação, na qual alegou nulidade do acórdão proferido pela DRJ. Nesse sentido, informou que a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção, em processo administrativo semelhante ao presente, reconheceu, de ofício, a nulidade do acórdão da DRJ, determinando o retorno dos autos para que seja proferida nova decisão. Isso sob o fundamento de inovação no argumento relativo ao indeferimento do crédito presumido do leite e cerceamento de defesa quanto à análise das comprovações trazidas pela Contribuinte relativas à atividade agropecuária de seus fornecedores.

Após, o processo administrativo foi remetido para este órgão julgador para prosseguimento do feito.

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:

I - ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

II – DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO – CERCEAMENTO DE DEFESA

Inicialmente, cumpre referir que matéria de nulidade pode ser reconhecida de ofício. Isso, nos termos do art. 61, do Decreto no 70.235/1972, que assim estabelece:

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Logo, caso seja verificada a existência da nulidade referida pela Recorrente, ainda que esta não tenha a postulado no Recurso Voluntário, entendo que a matéria pode ser declarada de ofício.

Ademais, o princípio da verdade material, também impõe o reconhecimento da matéria ainda que postulada posteriormente à peça recursal. Tal princípio decorre não só da observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, mas principalmente do dever que tem a administração de rever seus próprios atos, no exercício do controle interno da legalidade. Afinal, ainda que o ônus de promover o desencadeamento do contencioso administrativo tributário seja, por expressa determinação legal, de atribuição exclusiva do sujeito passivo, constitui interesse da administração tributária o controle da legalidade dos seus atos¹.

Não obstante o mencionado, cumpre destacar que o acórdão citado pela contribuinte, que corrobora com a sua tese de nulidade, é superveniente ao protocolo do Recurso Voluntário, o que autoriza a sua análise por força do art. 16, § 4º, do Decreto-lei nº 70.235, de 1972.

Por tais razões, conheço da alegação de nulidade do acórdão da DRJ.

Quanto ao ponto, a contribuinte sustenta que, para o fim de comprovar que as empresas fornecedoras de leite *in natura* exercem atividade agropecuária ou exercem, cumulativamente, as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite *in natura*, juntou, tanto no corpo da Manifestação de Inconformidade, quanto no corpo do Recurso Voluntário, *prints* das inscrições (cartões CNPJ) dos fornecedores, destacando as atividades exercidas por cada um deles.

Ocorre que, conforme alega, tal documentação não foi levada em consideração pela DRJ, que se limitou a alegar que a contribuinte teria apenas contestado a glosa, defendendo que as atividades dessas empresas se enquadravam na condição de atividade agropecuária.

Nesse sentido, cumpre mencionar o seguinte trecho do acórdão proferido pela DRJ:

¹ MULLER, Ermelinda Marques; PRIA, Rodrigo Dalla. A verdade material no processo administrativo fiscal. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2023-jul-09/processo-tributario-verdade-material-processo-administrativo-fiscal/>.

“Foram glosados os valores das aquisições feitas junto às pessoas que não preenchem os requisitos previstos na legislação de regência. Informa a autoridade fiscal que o crédito presumido aplica-se unicamente às aquisições feitas de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, de cooperativa de produção agropecuária, e de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, entendendo-se por atividade agropecuária, de acordo com o art. 3º, §1º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais.

A interessada contesta as glosas alegando que seus fornecedores - cita: COAMIG AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA CNPJ/MF nº 77.903.599/0004-40; e LACTICÍNIOS TIROL LTDA, CNPJ/MF nº 83.011.247/0015-36. – em verdade se enquadram na condição de atividade agropecuária nos termos do art. 3º, §1º da IN SRF nº 660/2006.

Observe-se que da planilha de glosa somente contam glosas de aquisições do fornecedor “LACTICÍNIOS TIROL LTDA”.

A argumentação de defesa é no sentido de demonstrar que as referidas empresas exercem a atividade de fabricação de laticínios, que, segundo, alega “é expressamente autorizado pela norma”, na medida em que prevê que a cooperativa de produção agropecuária pode também realizar o beneficiamento da produção de seus associados, o que lhe garantiria o direito ao crédito em relação aos insumos delas adquiridos.

Todavia, à luz da legislação de regência, não cabe razão à interessada. De se ver.

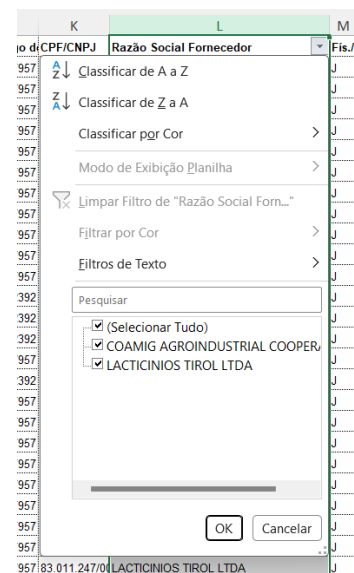
(...)

Portanto, quando as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas no capítulo 4 da NCM (que é o caso dos fornecedores da interessada), comercializam o leite in natura a granel para a indústria de transformação (que é o caso da interessada), a operação se dá com suspensão das contribuições. Nessa medida, nos termos do § 4º, II do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, fica vedado o aproveitamento pelo adquirente do crédito presumido vinculado às operações com suspensão das contribuições.”
(grifei)

A partir do aludido trecho, entendo que há, ao menos, **dois vícios** de fundamentação que maculam a validade da decisão colegiada recorrida.

Em primeiro lugar, porque a DRJ afirma que “da planilha de glosa somente constam glosas de aquisições do fornecedor “LACTICÍNIOS TIROL LTDA”. No entanto, diferentemente do que refere a DRJ, a partir da planilha de glosas

para o referido trimestre (vide arquivo não paginável), é possível verificar, no filtro “fornecedor”, que há glosa nas operações envolvendo não apenas o fornecedor Lactínios Tirol Ltda., como também o fornecedor Coamig Agroindustrial Cooperativa. Ou seja, a premissa da DRJ está equivocada. Veja-se:



Em segundo lugar, porque a decisão recorrida incorreu em preterição do direito de defesa no caso concreto, o que acarreta a nulidade da decisão nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Veja-se que na Manifestação de Inconformidade é possível verificar que a Recorrente trouxe aos autos os comprovantes de inscrição (cartões CNPJ) dos seus fornecedores, reafirmando que são sociedades que exercem a atividade agropecuária.

No entanto, quanto a essas alegações de defesa, a DRJ apenas se limitou a dizer que a Recorrente “contesta as glosas alegando que seus fornecedores (...) em verdade se enquadram na condição de atividade agropecuária nos termos do art. 3º, §1º da IN SRF nº 660/2006”. Ou seja, não analisou as alegações da contribuinte e os cartões CNPJ apresentados na defesa, que em julgado similar deste órgão julgador (Acórdão nº 3101-003.921, de Relatoria da Conselheira Laura Baptista Borges), já foram considerados como meio de prova para fins de verificar a atividade de fornecedores, com o conseqüente reconhecimento de crédito presumido das contribuições.

Nesse mesmo sentido, ainda em relação ao crédito presumido do leite, importa referir que foram glosadas as notas de Leite Fluido, sob o argumento de que esse tipo de leite não se tratava de leite *in natura*, que é o tipo de leite capaz de gerar crédito presumido. A contribuinte, por sua vez, juntou laudos de análises a fim de demonstrar que, embora conste

“leite fluido” na descrição constante no documento fiscal, trata-se, na realidade, de leite *in natura*.

Os referidos documentos, no entanto, nem sequer foram analisados pela DRJ, a qual se limitou a referir o seguinte:

Em contestação a interessada aduz que “as especificações identificadas no produto em questão lastrearam a escrituração do item como leite *in natura*, haja vista que, malgrado a descrição constante no documento fiscal como sendo leite fluido, indicam se adequar à primeira”, no caso, “Leite *in natura*”.

Todavia, com fundamento no Decreto nº 9.013, de 29 de março de 2017 –, que dispõem sobre a inspeção industrial e sanitária de produtos de origem animal -, tem-se que não é qualquer “leite fluido” que pode ser considerado como “leite *in natura*”, para fins do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Com relação ao reconhecimento da nulidade por preterição ao direito de defesa, vale a leitura de trecho extraído do Acórdão nº 3401-012.430, julgado em 26/09/2023, de relatoria do i. Conselheiro Renan Gomes Rego. Veja-se:

“É cediço que ao julgador é facultado fundamentar suas decisões conforme entender suficiente, não sendo necessário manifestar-se à minúcia acerca de cada um dos argumentos esgrimidos pela parte. No entanto, toda a matéria questionada pelo sujeito passivo deve ser objeto de decisão.

Isso porque o artigo 31 do Decreto nº 70.235/1972 protege o contribuinte de decisões que não analisam as suas razões da defesa, evitando possível cerceamento do direito de defesa:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

E sem delongas, já destaco que a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância alegada pelo Recorrente deve ser acatada, logo, anulo a decisão de primeira instância.

(...)

Com isso, como as razões da defesa não foram apreciadas pela primeira instância, caracteriza-se, assim, nítido cerceamento ao direito de defesa, por supressão de instância, razão pela qual deve ser declarado nulo o Acórdão de Manifestação de Inconformidade nº 101- 010.695, de 29 de junho de 2021, proferido pela 4ª Turma da DRJ01, que julgou improcedente

a manifestação de inconformidade, por ofensa ao artigo 31 e ao inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Assim é que, configurada a preterição do direito de defesa no caso concreto, expressamente arguida no recurso em comento, entendo que este colegiado deve declarar a nulidade da decisão recorrida, no que dispõe o art. 61 do mesmo Decreto nº 70.235/1972, verbis:

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Com efeito, a jurisprudência deste CARF é farta em decisões pela declaração da nulidade da decisão recorrida quando caracterizado, no caso concreto, o cerceamento do direito de defesa, preservando a competência originária da instância de piso para apreciação da reclamação interposta contra o ato decisório do Fisco, sob pena de supressão de instância.”

Destaca-se, nesse sentido, que, como bem referido pela Recorrente, em caso análogo ao presente, em que também eram analisados pedidos de ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep, formulados pela contribuinte, referentes ao período 01/01/2014 a 31/03/2014, a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção, no Acórdão de nº 3101-004.054, de Relatoria da Conselheira Laura Baptista Borges, em que esses mesmos vícios também se encontravam presentes, foi reconhecida a nulidade da decisão de origem e determinado o retorno dos autos para que aquele órgão julgador, em nova análise, se ativesse ao motivo da glosa exarado por meio do Despacho Decisório, bem como avaliasse as alegações de fato, de direito e provas apresentadas na defesa.

Ante o exposto, voto por declarar a nulidade do acórdão da DRJ, em razão do cerceamento do direito de defesa do contribuinte, determinando o retorno dos autos à instância *a quo* para novo julgamento.

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 declarar a nulidade do acórdão da DRJ, em razão do cerceamento do direito de defesa do contribuinte, determinando o retorno dos autos à instância a quo para novo julgamento.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator