



<b>PROCESSO</b>	<b>10945.000021/2011-80</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3301-002.121 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Outros**

## RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento do presente feito até o trânsito em julgado do RE 672.215/CE (Tema 536) pelo Supremo Tribunal Federal, determinando-se, após, a devolução dos autos a este colegiado para apreciação desta controvérsia e das demais matérias que ora restam prejudicadas. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3301-002.120, de 10 de dezembro de 2025, prolatada no julgamento do processo 10945.000022/2011-24, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os (as) conselheiros (as) Marcio Jose PintoRibeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, KeliCampos 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 Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou parcialmente procedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de PIS-ÁSEP/COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

1. ATOS COPERATIVOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. NÃO POSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO.

As exclusões de base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não configuram hipótese em que é autorizada a compensação do saldo credor com débitos de tributos administrados pela RFB ou o seu ressarcimento, nos termos do art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e do art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005.

2. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

A vedação para a apuração de créditos vinculados à receita de exportação não se aplica à pessoa jurídica que tenha adquirido produto de terceiros para a exportação, já que o fato dela não ser a fabricante dessas mercadorias não a caracteriza como “empresa comercial exportadora” e a operação não configura, por si só, como “adquiridas com o fim específico de exportação”.

3. SOCIEDADE COOPERATIVA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. BENS E MERCADORIAS VENDIDOS A ASSOCIADO.

Somente podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição as receitas de vendas de bens e mercadorias a associados que estejam vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida por eles e que sejam objeto da cooperativa.

4. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. TRANSFERÊNCIAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS.

As operações de transferência para industrialização entre estabelecimentos da pessoa jurídica não podem ser consideradas para fins de apuração de créditos da contribuinte ao PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, uma vez que o direito a crédito se dá em relação às aquisições efetuadas, sejam pelo estabelecimento matriz ou pelas filiais.

5. EXPORTAÇÃO DIRETA. NÃO COMPROVADA. REGISTRO DE EXPORTAÇÃO.

Os comprovantes de exportação averbados são provas hábeis para comprovar a saída da mercadoria para o exterior, desde que as informações ali contidas coincidam com o número do registro de exportação, a descrição das mercadorias, o número do documento fiscal, dentre outras.

**6. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. ALÍQUOTA APLICÁVEL. AQUISIÇÃO DE AVES VIVAS.**

No regime da não cumulatividade, a alíquota a ser aplicada no cálculo do crédito presumido está em função do insumo adquirido e não em função da natureza da mercadoria produzida, que é utilizada apenas para definir as pessoas jurídicas alcançadas pelo benefício do crédito presumido.

**7. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DE BENS E/OU SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS IMPORTADOS. DEPÓSITOS JUDICIAIS.**

O crédito apropriado sobre a aquisição de bem ou serviço importado, utilizado na prestação de serviço e/ou na produção ou fabricação de bem ou produto destinado à venda, somente ocorre quando existe o efetivo pagamento da contribuição, não sendo possível apropriar-se de créditos sobre depósitos judiciais, já que estes não são considerados pagamentos efetivos.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, reiterando os argumentos da impugnação. Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator

## 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:

### I. DO CONHECIMENTO

1. O Recurso Voluntário é tempestivo e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade.

## II. PRELIMINAR

### II.1. Nulidade do procedimento fiscal. Ausência de Mandado de Procedimento Fiscal.

2. A recorrente suscita preliminar de nulidade do procedimento fiscal, alegando, em síntese, ausência de Mandado de Procedimento Fiscal e vícios na constituição da base de cálculo reexaminada, com violação ao devido processo legal.

3. A Delegacia de Julgamento afastou a nulidade, destacando que:

i) as nulidades no processo administrativo fiscal restringem-se às hipóteses taxativamente previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, notadamente atos lavrados por autoridade incompetente ou decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

ii) no caso, o despacho decisório foi proferido por autoridade competente, e à contribuinte foi assegurado o pleno exercício do contraditório, inclusive com apresentação de manifestação de inconformidade em prazo regular;

iii) o Mandado de Procedimento Fiscal constitui ato interno de controle e planejamento da fiscalização, não sendo requisito essencial à validade do lançamento ou da decisão que examina pedidos de ressarcimento, sobretudo quando não demonstrado efetivo prejuízo à defesa.

4. Concordo com esse entendimento. A ausência ou eventual irregularidade em documento interno de controle da fiscalização não se confunde com as nulidades tipificadas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235. Não se identifica, nos autos, qualquer elemento que denote incompetência da autoridade julgadora, cerceamento de defesa ou violação ao contraditório que pudesse macular o procedimento ou a decisão recorrida.

5. Eventuais inconformismos da contribuinte com a extensão e a profundidade da análise fiscal e com o enquadramento jurídico dado às operações são matérias de mérito, a serem apreciadas no juízo próprio, não configurando vícios formais invalidantes.

6. Assim, afasto a preliminar de nulidade e concludo pela inexistência de vícios de ordem pública que impeçam o exame da controvérsia de fundo, ressalvada, contudo, a peculiaridade que será tratada no mérito quanto à prejudicialidade existente em função do Tema 536 do STF.

### III. MÉRITO. Ato típico entre cooperados. Sobrestamento.

7. No caso concreto, a controvérsia submetida a este colegiado ataca um conjunto de glosas e ajustes promovidos pela fiscalização e mantidos pela Delegacia de Julgamento, que, em linhas gerais, compreendem:

- i) glosas de créditos da Cofins não cumulativa, por ausência de comprovação adequada dos dispêndios ou por descumprimento dos requisitos legais para creditamento;
- ii) recusa de formação de base de cálculo negativa e readequação de valores devidos e passíveis de ressarcimento;
- iii) revisões de exclusões de receitas da base de cálculo da Cofins indicadas pela cooperativa, em especial aquelas relacionadas a operações com associados, interpretadas pela fiscalização como operações de mercado;
- iv) limitações à dedução de sobras líquidas e de outros itens correlatos.

8. Dentro desse conjunto mais amplo de posições fiscais, assume relevância especial, para a presente deliberação, o tratamento conferido pela fiscalização e pela DRJ às receitas classificadas na rubrica “Vendas Superm. p/ Associados (Exceto Gás)”, não pelo valor isolado dessa rubrica, mas porque ela evidencia, de forma paradigmática, o problema jurídico de fundo que permeia parte significativa das glosas: a incidência, ou não, das contribuições ao PIS e à Cofins sobre receitas decorrentes de atos cooperativos típicos praticados entre cooperativa e seus próprios associados, diante do atual contexto jurisprudencial dos tribunais superiores - a tese repetitiva do STJ (Tema 363) e a repercussão geral reconhecida pelo STF (Tema 536).

9. O ponto central da controvérsia é o tratamento tributário das operações entre a cooperativa e seus associados, que a contribuinte qualifica como atos cooperativos típicos, nos termos da Lei 5.764/1971, e

os reflexos dessa qualificação na incidência de PIS/COFINS e na apuração de créditos.

**10.** Pois bem.

**11.** Dentro desse conjunto mais amplo de posições fiscais, há previamente questão de prejudicialidade externa, de índole constitucional, hoje objetivamente instalada e reconhecida pelos órgãos de cúpula do Poder Judiciário (STJ e STF), apta a comprometer a estabilidade, a coerência e a utilidade do julgamento administrativo caso se profira decisão de mérito, agora, sobre ponto que depende da exegese constitucional dos conceitos de ato cooperativo, receita da atividade cooperativa e cooperado.

**12.** Com efeito, a controvérsia atinente à incidência de PIS, Cofins e CSLL sobre o produto de ato cooperado ou cooperativo está submetida ao Supremo Tribunal Federal no RE 672.215, Tema 536 da repercussão geral, cuja repercussão geral foi expressamente reconhecida pelo STF.

**13.** Mais do que isso, o próprio Superior Tribunal de Justiça, no âmbito do Recurso Extraordinário interposto nos EDcl no REsp 1.141.667/RS (Tema 363 – STJ), mesmo após o trânsito em julgado do tema favorável ao contribuinte, determinou o sobrestamento do repetitivo “agora até a publicação da decisão de mérito do Supremo Tribunal Federal acerca do Tema n. 536/STF”, em decisão com publicação no DJe de 10/04/2017.

**14.** Essa determinação, de caráter objetivo e vigente enquanto não houver decisão de mérito do STF no Tema 536, evidencia que o sistema de precedentes está, por desenho institucional, em estado de suspensão decisória quanto ao núcleo constitucional da matéria.

**15.** Registro, ainda, que o cenário atual demonstra que o Tema 536 permaneceu pendente por longo período e chegou, inclusive, a ter pedido de vista, conforme noticiado em 26/08/2025, reforçando a atualidade da pendência e a impropriedade de estabilizar, no âmbito administrativo, entendimento de mérito sobre a tese constitucional antes do pronunciamento definitivo do STF.

**16.** Nesse contexto, a fidelidade ao Regimento Interno do CARF não recomenda a antecipação, por esta Turma, de uma conclusão definitiva sobre a matéria constitucionalmente afetada, inclusive, pela existência, repita-se, com decisão de mérito favorável ao contribuinte (tema 363 do STJ).

**17.** Ao contrário, o RICARF, ao disciplinar a convivência entre repetitivos do STJ e repercussão geral no STF, explicita que, embora decisões transitadas em julgado no rito dos repetitivos devam ser reproduzidas, tal comando não se aplica quando houver recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida e pendente de julgamento pelo STF sobre o mesmo tema.

**18.** É exatamente a moldura normativa do art. 99, parágrafo único, do Anexo do RICARF, que impede a reprodução automática, no CARF, de entendimento firmado em repetitivo do STJ quando a questão constitucional correlata ainda aguarda a palavra final do STF. Vejamos:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

**Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos. (destaque da relatora)**

**19.** Portanto, a hipótese regimental do art. 99, configura-se de modo objetivo e verificável sobre o tema dos autos, por linha do tempo:

**20.** Em 22/06/2016, ocorrência do trânsito em julgado do Tema 363 do STJ, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, com orientação favorável ao contribuinte quanto à não incidência de PIS e Cofins sobre atos cooperativos típicos (art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.764/1971).

**21.** Reconhecimento de repercussão geral no STF: O STF reconhece repercussão geral no RE 672.215 (Tema 536), que devolve ao plano constitucional a definição sobre incidência de PIS, Cofins e CSLL sobre o produto do ato cooperado ou cooperativo, tornando a tese infraconstitucional do repetitivo do STJ dependente de estabilização constitucional superveniente.

**22.** Em 10/04/2017 (publicação no DJe), a partir de nova análise de admissibilidade do recurso extraordinário, por determinação vinculada ao STF, o STJ determina o sobrestamento, expressamente “até a publicação da decisão de mérito do STF” no Tema 536

**23.** Logo, como consequência regimental no CARF, verifica-se a coexistência, simultaneamente, do tema decidido em repetitivo no STJ (Tema 363, com trânsito em julgado em 22/06/2016, favorável ao contribuinte<sup>1</sup>) e recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida e pendente de julgamento no STF sobre o mesmo núcleo controvertido (Tema 536), o que enquadra exatamente a hipótese do art. 99, parágrafo único, do RICARF, afastando a aplicação automática do caput e justificando o sobrestamento por estrita obediência regimental, enquanto não fixado o parâmetro constitucional pelo STF.

**24.** Sublinhe-se ainda que, essa cautela decisória ganha densidade no ambiente contemporâneo de transição institucional do sistema tributário sobre o consumo. A

**25.** Emenda Constitucional nº 132/2023 reforçou, no texto constitucional, a exigência de “*adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas*”<sup>2</sup>, inclusive em relação aos novos tributos sobre consumo (IBS e CBS), o que evidencia que o próprio constituinte derivado reconheceu a singularidade estrutural do ato cooperativo e a necessidade de disciplina compatível com sua natureza. Decidir, em caráter definitivo, no plano administrativo, uma tese estrutural sobre ato cooperativo típico, antes do STF fixar o alcance constitucional dos conceitos subjacentes, acentua o risco de dissonância sistêmica justamente quando o ordenamento redesenha os contornos da tributação do consumo e suas interações com regimes especiais.

**26.** Há, ainda, um vetor de prudência fiscal e econômica que não pode ser ignorado.

**27.** Isso porque, decisões administrativas imediatas, em ambiente de incerteza constitucional reconhecida e de impacto fiscal material, tendem a produzir externalidades negativas sejam elas risco ao erário<sup>3</sup>, por pagamentos/ressarcimentos e homologações de compensação potencialmente incongruentes com a tese final, seja risco ao contribuinte,

<sup>1</sup> Aliás, essa informação, de tese firmada favorável ao contribuinte, com trânsito em julgado, consta do sítio eletrônico da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, na página “Temas de Recursos Repetitivos e Súmulas do STJ, favoráveis ao contribuinte”. Fonte: < <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/cidadania-tributaria/por-tipo-de-ato/temas-de-recursos-repetitivos-e-sumulas-stj-1/favoraveis-ao-contribuinte>>. Acesso em 31/01/2026.

<sup>2</sup> Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)

e) ~~adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.~~

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023)

<sup>3</sup> O próprio Poder Executivo, no Anexo de Riscos Fiscais do PLDO 2024, registra o RE 672.215, com estimativa de impacto de 9,1 (em R\$ bilhões, conforme a tabela do anexo) associada ao risco “PIS/COFINS e CSLL sobre atos cooperativos”. Fonte: < [https://www.gov.br/planejamento/pt-br/assuntos/orcamentos-aneais/2024/pldo/21\\_pldo2024\\_anexo\\_v\\_riscos\\_fiscais-1.pdf](https://www.gov.br/planejamento/pt-br/assuntos/orcamentos-aneais/2024/pldo/21_pldo2024_anexo_v_riscos_fiscais-1.pdf)> . Acesso em 30/01/2026. Pag. 46.

por eventual reversão posterior, com reconstituição de exigibilidades, encargos e litígios em cadeia, e ainda, risco macroeconômico setorial, por instabilidade de custos tributários em cadeias cooperativas relevantes para crédito, saúde e agroindústria, com reflexos diretos aos preços de produtos e serviços.

**28.** A racionalidade jurídica e econômica do sobrestamento é simples: reduzir a probabilidade de decisões contraditórias, zelar pela segurança jurídica e pelo ambiente institucional em matéria de alto impacto e baixa reversibilidade.

**29.** Por essas razões, entendo que o julgamento deve ser sobrestado até o julgamento de mérito do Tema 536 pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 99, parágrafo único do RICARF.

### **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 sobrestar o julgamento do presente feito até o trânsito em julgado do RE 672.215/CE (Tema 536) pelo Supremo Tribunal Federal, determinando-se, após, a devolução dos autos a este colegiado para apreciação desta controvérsia e das demais matérias que ora restam prejudicadas.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator