



PROCESSO	10945.720982/2012-95
RESOLUÇÃO	3301-002.118 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Outros

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento conselheiros (as) Marcio Jose PintoRibeiro, Bruno Minoru Takii, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, KeliCampos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente),

RELATÓRIO

1. Trata-se de ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa, vinculados a receitas de exportação, formulados por cooperativa, relativamente aos períodos compreendidos entre o 1º trimestre de 2007 e o 2º trimestre de 2009, no montante total de R\$ 14.358.303,84.

2. A Equipe de Acompanhamento dos Maiores Contribuintes da DRF/Foz do Iguaçu, no bojo de Mandado de Procedimento Fiscal, procedeu à análise dos pedidos e, por meio

da Informação Fiscal Eqmac DRF/FOZ nº 07/2012, reconheceu apenas parcialmente o crédito pleiteado

3. A diferença entre os valores pleiteados e aqueles reconhecidos pela fiscalização decorre de múltiplos ajustes e glosas efetuados sobre os DACON dos períodos fiscalizados. Entre as principais intervenções, destacam-se:

- (i) ajustes em rateios proporcionais de receitas em razão de divergências entre dados declarados e escrituração contábil;
- (ii) glosa de exportações indiretas, com reclassificação das respectivas receitas como mercado interno tributado;
- (iii) glosa de receitas anteriormente tratadas como não tributadas (alíquota zero ou monofásicas), com consequente reclassificação para receitas tributadas;
- (iv) ajustes nas exclusões típicas de sociedades cooperativas (incluindo vendas de supermercados, repasses no mercado interno, sistemática de cálculo e limitação de sobras líquidas);
- (v) glosas de créditos sobre bens adquiridos para revenda (por divergência de arquivos, aquisições de pessoas físicas, produtos à alíquota zero, monofásicos, aquisições de cooperativas e transferências internas);
- (vi) restrição de créditos sobre despesas de energia elétrica a valores estritamente vinculados ao consumo;
- (vii) ajustes no crédito presumido agroindustrial (com alteração de alíquotas, glosa de notas fiscais envolvendo estabelecimentos da própria cooperativa ou mesmo CNPJ); e
- (viii) glosa de créditos relativos à importação de insumos.

4. Em sede de manifestação de inconformidade a Recorrente elega.

- (i) Em preliminar: a nulidade parcial do procedimento fiscal, sob o argumento de que a autoridade teria extrapolado os limites do exame de simples pedidos de ressarcimento, promovendo verdadeira fiscalização com reconstituição de bases de cálculo de PIS e Cofins;
- (ii) No mérito:
 - as glosas de exportações consideradas “não comprovadas”, aduzindo que os Comproventes de Exportação Averbados constituem prova plena da efetividade das operações, de acordo com a legislação aduaneira e precedentes administrativos

- a glosa das operações de transbordo em terminais ferroviários, reputada ilegal por ausência de previsão legal e por aplicação retroativa de instrução normativa (IN RFB nº 1.094/2010), em ofensa aos princípios da legalidade e da segurança jurídica
- as glosas de exclusões da base de cálculo próprias de cooperativas (vendas de supermercado a associados, repasses de comercialização, e alteração da sistemática de cálculo de saldos negativos), **sustentando que tais operações constituem atos cooperativos** por excelência e que a restrição fundada em normas infralegais contraria a literalidade da MP nº 2.158-35/2001;
- glosa de créditos de energia elétrica, defendendo que encargos, taxas e demais rubricas constantes das faturas integram o custo da energia consumida;
- questiona as restrições impostas aos créditos presumidos vinculados às atividades agroindustriais, reputando ilegal a limitação prevista em instruções normativas frente aos arts. 56-A e 56-B da Lei nº 12.350/2010 e ao art. 8º da Lei nº 10.925/04
- o direito à aplicação de percentuais mais favoráveis (60%) em função da mercadoria produzida e não do insumo empregado;
- o reconhecimento de créditos em operações de transferência entre estabelecimentos;
- impugna a glosa dos créditos relativos à importação de insumos cujo tributo foi objeto de depósito judicial, afirmando que tal depósito suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, II, do CTN, e que, por conseguinte, subsiste o direito ao crédito sobre os valores depositados.

5. E, por fidedignidade e economia processual e por relatar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o relatório do acórdão da DRJ, complementando-o ao final com o necessário.

Relatório

Trata o presente processo dos pedidos de ressarcimento de crédito da Cofins não cumulativa, relacionados no “Quadro 1” abaixo, vinculados às receitas de exportação dos períodos compreendidos entre o 1º trimestre de 2007 e o 2º trimestre de 2009, os quais solicitaram o montante de R\$ 14.358.303,84 (quatorze milhões e trezentos e cinquenta e oito mil e trezentos e três reais e oitenta e quatro centavos). (...)

Ao analisar os citados pedidos, a Equipe de Acompanhamento dos Maiores Contribuintes da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Foz do Iguaçu, em atendimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-F nº 0910600-2011-00270-0, concluiu, de acordo com a Informação Fiscal Eqmac DRF/FOZ nº 07/2012, e conforme o detalhamento constante do “Quadro 2” a seguir, pelo reconhecimento parcial do crédito pleiteado, no valor de R\$ 1.652.616,29 (um milhão e seiscentos e cinqüenta e dois mil e seiscentos e dezesseis reais e vinte nove centavos). (...)

Em conformidade com o que consta relatado no mencionado documento

fiscal, a diferença entre o valor solicitado pela interessada e o apurado pela fiscalização é proveniente de diversos ajustes e glosas realizados nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon dos períodos analisados, os quais podem ser resumidos da seguinte maneira:

- a) Ajustes nos rateios proporcionais, tendo em vista diferenças apuradas entre as receitas (do mercado interno, tributada e não tributada, e do mercado externo) informadas nos Dacon e os valores contábeis das mesmas;
- b) Glosa de diversas exportações indiretas e conseqüente reclassificação das mesmas para receita do mercado interno tributada;
- c) Glosa relativa à receita não tributada (alíquota zero e/ou tributação monofásica) de alguns produtos e conseqüente reclassificação da receita de vendas relativas aos mesmos para receita (do mercado interno) tributada;
- d) Ajustes nas exclusões permitidas às sociedades cooperativas. Neste caso houve 4 (quatro) tipos de ajustes: i) glosa parcial de valores relativos às “Vendas de Supermercado”; ii) adições referentes a repasses de comercialização no mercado interno; iii) alteração na sistemática de cálculo das exclusões, no tocante a eventuais valores negativos de base de cálculo; iv) e limitação da dedução das sobras líquidas aos saldos efetivamente disponíveis.
- e) Glosa de créditos relacionada com a rubrica “bens adquiridos para revenda” constantes dos Dacon. Esta, por sua vez, pode ser dividida em:
 - e.1) Relativa às divergências encontradas entre os arquivos eletrônicos que foram apresentados no curso da fiscalização (valores totais informados nestes) e os valores totais declarados nos Dacon, conforme aponta a planilha “Resumo por rubrica e por mês”, apensada às fls. 17.202 a 17.210;
 - e.2) Relativa às aquisições de bens de pessoas físicas (planilha de fls. 6.931);
 - e.3) Relativa às aquisições de produtos tributados à alíquota 0 (zero), em conformidade com a relação de Notas Fiscais apensada às fls. 6.932 a 8.994;
 - e.4) Relativa às aquisições de produtos sujeitos à tributação monofásica, conforme a relação de Notas Fiscais apensada às fls. 8.995 a 9.080;

e.5) Relativa às aquisições de cooperativas, em conformidade com a planilha, contendo as Notas Fiscais glosadas, juntada às fls. 9.081 a 9.477;

e.6) E relativa às Notas Fiscais de transferências entre estabelecimentos (planilha constante à fl. 9.478).

f) Glosa de créditos relacionada com as despesas de energia elétrica de valores constantes das faturas que não se caracterizam com energia elétrica consumida, conforme as discriminações constantes dos relatórios constantes às fls. 9.479 a 9.694;

g) Ajustes no crédito presumido vinculado as atividades agroindustriais, os quais podem ser assim subdivididos:

g.1) exclusão integral dos pedidos de ressarcimento e consideração do crédito deferido somente para desconto dos valores de contribuição a pagar;

g.2) ajuste das alíquotas utilizadas para o cálculo do crédito, aplicando-se para os insumos de origem animal a alíquota de 35 % e para os insumos de origem vegetal a alíquota de 35%, anteriormente a 15 de junho de 2007, e de 50%, posteriormente a esta data;

g.3) glosa de 22.778 Notas Fiscais para as quais o CNPJ do emitente é o de um estabelecimento da própria cooperativa, conforme a relação acostada às fls. 13.605 a 15.124;

g.4) e glosa de 330 Notas Fiscais para as quais o CNPJ do emitente é o mesmo CNPJ do emissor, em conformidade com a relação anexada às fls. 15.125 a 15.168.

h) Glosa de créditos relacionada com os bens importados utilizados como insumos (planilha anexada às fls. 15.169 a 15.266).

Note-se que, em decorrência de todos os ajustes realizados pela

fiscalização (reclassificação de receitas, ajustes e glosas), foi necessária (para o período fiscalizado) uma nova apuração de débitos e uma nova repartição dos créditos da não cumulatividade: essa última realizada repartindo-se os créditos, devidamente ajustados pelas glosas e ajustes anteriormente mencionados, entre os mercados interno (tributado e não tributado) e externo, através da aplicação do rateio proporcional, calculado com base nas receitas (de exportação e de vendas do mercado interno tributado) ajustadas pela autoridade.

Importante mencionar, por fim, que embora o objeto da fiscalização tenha

sido a apuração e verificação dos créditos vinculados às receitas de exportação, algumas verificações e conseqüentes ajustes nas receitas do mercado interno e, principalmente, as alterações nos valores das receitas e a nova repartição de créditos da não cumulatividade, mencionadas no parágrafo anterior, aliado ao aproveitamento de ofício dos saldos acumulados dos créditos não passíveis de ressarcimento, alteraram, também, os saldos de créditos vinculados às receitas tributada e não tributada no mercado interno.

Em 28/06/2012 a contribuinte foi cientificada do despacho decisório e, em 27/07/2012, apresentou manifestação de inconformidade, cujo conteúdo é resumido a seguir.

Inicialmente, após um breve relato dos fatos, a cooperativa, em suas razões de inconformidade, apresenta o item “II.I PRELIMINAR DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL NA PARTE EM QUE IMPORTOU NA FISCALIZAÇÃO SEM O COMPETENTE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL”. Nele a interessada argumenta, em síntese, que a autoridade tributária agiu de forma arbitrária sem a devida competência, leia-se, sem o devido Mandado de Procedimento Fiscal - MPF. Alega que os fiscais, ao invés de simplesmente deferirem ou indeferirem os pedidos formulados, abriram um verdadeira fiscalização, com revisão de ofício das bases de cálculo do PIS e da Cofins. Sustenta que no caso, por força do art. 12 do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), deveria existir somente uma representação ao superior hierárquico relatando as eventuais e supostas irregularidades constantes dos Dacon. Sustenta que o ato praticado exige, conforme os art. 7º e 9º, combinados com o art. 59, inciso I, do decreto anteriormente citado (PAF), o competente Mandado de Procedimento Fiscal, e que, portanto, a reconstituição dos Dacon, de maneira a aumentar as bases de cálculo das contribuições (PIS e Cofins), além de ilegal e arbitrária é nula.

No mérito o primeiro tópico trazido pela contribuinte é “II.II DA GLOSA RELATIVA ÀS EXPORTAÇÕES QUE A FISCALIZAÇÃO IMPUTOU ‘NÃO COMPROVADAS’ MUITO EMBORA HAJA O COMPROVANTE DE EXPORTAÇÃO AVERBADO – FLS 922 a

1191 – itens 19 a 23 da decisão”. Através deste a contribuinte defende que as Notas Fiscais relacionadas nas fls. 922 a 1.191 trazem o número do Comprovante de Exportação Averbado e que essa comprovação, conforme o disposto no art. 532 do decreto nº 4.543, de 26 de dezembro de 2002 – Código Aduaneiro, é prova irrefutável da efetividade das exportações. Diz que o antigo Conselho de Contribuintes considerava a Averbação de Embarque como prova suficiente da efetividade das exportações e, para sustentar sua tese, transcreve três manifestações nesse sentido do citado órgão administrativo. Diz, por último, que as glosas descritas nos §§ 19 a 23, da decisão impugnada, fundamentam-se no excesso de formalismo, e que os erros formais no preenchimento da documentação periférica, inclusive no Registro de Exportação, é superado pelos Comprovantes de Exportação Averbados, constantes às fls. 1.273 a 6.738.

A seguir no tópico “II.II.I DA GLOSA DOS VALORES DAS OPERAÇÕES DE TRANSBORDO – ILEGALIDADE E ARBITRARIEDADE DA FISCALIZAÇÃO” a interessada insurge-se, especificamente, contra um item contido no tópico anterior (§ 22 da decisão). Argumenta, em resumo, que não existe fundamentação legal para a glosa das operações de transbordo em terminais ferroviários, restando a mesma ilegal e arbitrária. Diz que a aplicação da IN RFB nº 1.094, de 06 de dezembro de 2010, viola a garantia constitucional da segurança

jurídica e o disposto no art. 146, do CTN, e no art. 2º, parágrafo único, inciso XIII, da Lei nº 9.784/99, uma vez que as operações ocorreram anteriormente (entre o 1º trimestre de 2007 e o 2º trimestre de 2009) a edição da instrução normativa. Alega que o art. 5º da citada norma legal não tem suporte em lei ordinária, ofendendo frontalmente o princípio constitucional da legalidade estrita. Argumenta que “O simples fato de baldear a mercadoria para outro meio de transporte não tem o condão de descaracterizar a efetividade da exportação, aferida e comprovada pela documentação periférica.” Por fim, sustenta que as exportações indiretas para as quais ocorreram as operações de transbordo, conforme o próprio relato fiscal, demonstraram-se regular quanto a todos os quesitos de documentação verificados.

Na seqüência, no tópico denominado “II.III GLOSA DOS VALORES RELATIVOS A EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO CONSIDERADAS INDEVIDAS” a contribuinte insurge-se contra 3 (três) dos quatro ajustes realizados nas exclusões das bases de cálculo da contribuição.

Primeiramente, no subtópico “II.III.I VENDAS DE SUPERMERCADOS PARA ASSOCIADOS”, a cooperativa defende que o ajuste (glosa) realizado pela fiscalização é totalmente ilegal. Diz que o fornecimento de “bens, gêneros alimentícios e produtos de supermercados de uso pessoal e doméstico” é um dos serviços essenciais prestados pela Cooperativa a seus associados e que a limitação constante do §1º, art. 15, da MP 2.15835/2001, não impede as exclusões realizadas, uma vez que os atos a elas relativos se configuram em atos cooperados por excelência. Argumenta que os atos que motivaram as exclusões se constituem em objeto específico da cooperativa, constando, inclusive, de disposição expressa de seu Estatuto Social, no capítulo dos objetivos institucionais. Por último, argumenta que esse tipo de exclusão, desde que perfeitamente identificada, vem sendo admitida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Curitiba – DRJ/CTA, e que, no seu caso, os próprios fiscais reconheceram, conforme § 37 do despacho impugnado, que a Cooperativa identificou de forma perfeita as vendas de supermercados para os associados.

No segundo subtópico, denominado “II.III.II REPASSES DE COMERCIALIZAÇÃO NO MERCADO EXTERNO – ILEGALIDADE DO ART. 11 DA IN SRF 635/2006 NA PARTE EM QUE RESTRINGE A EXCLUSÃO DOS VALORES REPASSADOS AOS ASSOCIADOS, FRENTE A LITERAL DISPOSIÇÃO CONSTANTE NO ART. 15, INCISO I, DA MP Nº 2.158/35-2001”, a interessada contesta a glosa realizada com base na citada instrução normativa afirmando que ela é abusiva e ilegal, visto que contraria o texto de lei. Sustenta que o inciso I, art. 15, da MP nº 2.158-35/2001, não faz qualquer distinção entre a comercialização no mercado interno e externo. Defende, ainda, a exclusão das rubricas “Retorno Parcerias de Frangos – (Conta 1.01.08.10.004)” e “Retorno Parceiras de Suínos (Conta 1.01.08.12.004)”, tendo em vista que as mesmas não se constituem em receitas da cooperativa e estão fora do campo de incidência da contribuição. Explica que as citadas rubricas “representam repasses feitas pela cooperativa a seus associados para indenizar os

custos incorridos por esses últimos na engorda e crescimento dos pintainhos e suínos” e que todo o valor inscrito nas mesmas é “relativo aos produtos retirados pelos associados parceiros, com a finalidade de garantir a engorda e criação de pintainhos e suínos.” Requer, por fim, que a alteração dos percentuais de receita de exportação, consignada no § 41 do despacho impugnado, seja imediatamente anulada e que os valores das rubricas anteriormente mencionadas sejam excluídas da base de cálculo da contribuição.

No último subtópico, denominado “II.III.III DA ALTERAÇÃO NA SISTEMÁTICA DE CÁLCULO – A ALTERAÇÃO DA FORMA DE CÁLCULO FOI FEITA ILEGALMENTE, COM BASE EM ANALOGIA A NORMA INTERNA, ENQUANTO QUE OS TRANSPORTE DOS SALDOS NEGATIVOS DECORRE DA INTERPRETAÇÃO LITERAL DO

ART. 15, DA MP 2.158-34/2001” a contribuinte insurge-se contra os ajustes consignados nos §§ 43 a 45 (“Alteração na sistemática de cálculo”) da informação fiscal. Diz que o transporte de saldos negativos acumulados decorre de interpretação literal da própria lei (no caso, art. 15 da citada MP) a qual lhe confere esse direito. Defende que nem a lei e nem a instrução normativa fazem qualquer restrição ao transporte dos saldos negativos. Argumenta, por derradeiro, que a interpretação realizada pela autoridade fiscal, de impossibilidade de transportar-se os saldos negativos anteriores, é totalmente ilegal, uma vez que foi criada, por analogia, a partir da regra constante do art. 11, § 9º, da IN SRF nº 635/2006.

Em outro tópico, denominado “II.IV DA GLOSA DAS DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA”, a cooperativa defende a possibilidade de crédito sobre os valores de encargos, taxas, multas e outros valores cobrados nas faturas de energia elétrica. Diz que o entendimento da fiscalização não se sustenta face ao dispositivo da lei que permite o crédito de energia elétrica e, muito menos, frente ao princípio da razoabilidade. Argumenta que as referidas rubricas incluem-se no custo total da fatura de energia elétrica e que são vinculadas e estritamente relacionadas ao consumo de energia. Por último, acrescenta que a própria Receita Federal em decisão recente, Solução de Consulta nº 58, de 15/10/2010, reconheceu expressamente o direito ao crédito sobre a totalidade dos gastos de energia elétrica consumida.

No tópico seguinte, “II.V DA GLOSA DE CRÉDITOS PRESUMIDOS VINCULADOS ÀS ATIVIDADES AGROINDUSTRIAIS – ILEGALIDADE DA RESTRIÇÃO EM FACE DOS ARTS. 56-A E 56-B DA LEI 12.350/2010”, a contribuinte revolta-se contra a restrição consignada nos §§ 63 e 64 da informação fiscal. Defende que a restrição, prevista na IN SRF Nº 660/2006, que impede o aproveitamento dos créditos presumidos vinculados às atividades agroindustriais, é ilegal, uma vez que os art. 56-A e 56-B, da Lei 12.350/2010, garantem o direito ao aproveitamento do crédito presumido de forma retroativa. Destaca que o CARF, conforme Acórdão nº 3803-002.336, da 3ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento (cujo voto é transcrito de forma parcial na manifestação), já reconheceu a ilegalidade da

instrução normativa no tocante à citada restrição. Nesse mesmo tópico, a interessada pede a derrubada integral da disposição constante do § 65 do despacho impugnado. Defende que a pretensão do fisco de possibilitar uma futura revisão na fase de instrução é uma prática totalmente vedada pela Lei 9.784/99. Conclui que a leitura dos arts. 29, 38 e 49 da citada lei confirmam que a fase de instrução só pode ser realizada antes da decisão de primeira instância.

Dando seqüência na discussão das glosas de créditos presumidos

vinculados às atividades agroindustriais a interessada desenvolve o subtópico denominado

“II.V.I REDUÇÃO DA ALÍQUOTA APLICADA SOBRE O VALOR DOS INSUMOS NA RAZÃO DE 60% DAS ALÍQUOTAS DO PIS/COFINS PARA 35% - PERCENTUAIS DAS ALÍQUOTAS DEFINIDOS NO ART. 8º, §3º DA LEI N 10.925/04, EM RAZÃO DA MERCADORIA PRODUZIDA E NÃO DOS INSUMOS ADQUIRIDOS”. Nele a interessada sustenta que a fiscalização equivocou-se ao estabelecer as alíquotas em função do insumo empregado ao invés da mercadoria produzida. Diz que o erro é facilmente evidenciado pela leitura conjunta do caput do art. 8º, com o respectivo parágrafo terceiro, da Lei 10.925/04. Argumenta que produz mercadorias classificadas no capítulo 2 da TIPI e que a teor dos citados dispositivos legais tem o direito líquido e certo de aplicar a alíquota de 60% (sobre àquelas previstas no art. 3º, inciso II, das Lei nº 10.637/02 e nº 10.833/03). Acrescenta, por fim, que sua interpretação é respaldada pela orientação contida no Manual Prático de Procedimentos da

CENOFISCO.

Em outro subtópico relativo aos créditos presumidos vinculados às

atividades agropecuárias, “II.V.II DA GLOSA DO CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA”, a cooperativa defende a transferência de mercadorias entre suas filiais e contesta a glosa realizada nesse sentido. Explica que, no seu caso, por uma questão logística, a maior parte das aquisições dos produtores é realizada em unidades mais próximas destes, e que, após o recebimento do produtos, aquelas unidades transferem a mercadoria para as unidades de beneficiamento/industrialização. Afirma que o crédito presumido relativo as aquisições de pessoas físicas foi inscrito e aproveitado, tão somente, na unidade industrial, ou seja, na unidade localizada em Céu Azul (CNPJ 77.752.293/0012-40), conforme se pode verificar no Anexo III. Acrescenta que, em conjunto com o citado anexo III, juntou relatório de todas as notas fiscais de aquisição do período para o fim de comprovar que as aquisições das mercadorias transferidas para a indústria foram realizadas diretamente de pessoas físicas e enquadraram-se no art. 8º, da Lei 10.925/04.

No último tópico relativo ao mérito, “II.VI DA GLOSA DOS CRÉDITOS RELATIVOS À IMPORTAÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS”, a interessada insurge-se contra a glosa relativa aos depósitos judiciais de PIS e Cofins-Importação

realizados no âmbito do processo judicial n.º 2006.70.02.009883-6, do TRF da 4ª Região, o qual, segundo relata, ainda não se encontra transitado em julgado, visto que aguarda o julgamento, no STF, do Recurso Extraordinário nº 559607. Argumenta que a desconsideração desses créditos, depositados judicialmente, afronta o art. 151, inciso II, do CTN, e acrescenta que anexou (Anexo IV) os extratos contendo a relação dos citados depósitos. Requer, em face desses fatos e documentos, que seja reconhecido integralmente o direito ao crédito sobre os valores dos referidos depósitos.

Por fim, no tópico “III DO PEDIDO”, a contribuinte solicita o recebimento da manifestação de inconformidade apresentada para o fim de dar-lhe provimento, reformar a decisão veiculada na Informação Fiscal Eqmac DRF/FOZ Nº 07/2012, determinar o ressarcimento integral e imediato dos valores pleiteados e cancelar a determinação de retificação dos Dacon dos períodos analisados.

É o relatório.

6. Em de 28 de agosto de 2013, através do acordo **06-43.199 - 23ª Turma da DRJ/CTA**, julgou a manifestação improcedente, nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2009

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle das atividades e procedimentos de auditoria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2009

EXPORTAÇÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. ISENÇÃO.

Consideram-se vendidos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sendo que a possível exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA. 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 esses e que sejam objeto da cooperativa.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA. REPASSES DE COMERCIALIZAÇÃO.

Somente podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização, no mercado interno, de produtos por eles entregue à cooperativa.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA. TRANSPORTE DE SALDO NEGATIVO DE BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível realizar o transporte de base de cálculo negativa da contribuição, de um determinado mês, para os meses subsequentes, tendo em vista inexistir previsão legal para a realização do mesmo.

NÃO CUMULATIVIDADE. GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA. DIREITO AO CRÉDITO.

Somente dão direito a crédito no âmbito do regime da não cumulatividade os valores gastos com o consumo de eletricidade, não sendo considerados créditos sobre os valores pagos a outros títulos às empresas concessionárias de energia elétrica.

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO.

O ressarcimento retroativo dos créditos presumidos da atividade agroindustrial, que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, requerem, conforme dispositivo estabelecido em lei, data de solicitação específica.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. ALÍQUOTA APLICÁVEL EM RELAÇÃO AO INSUMO ADQUIRIDO.

No âmbito do regime não cumulativo da contribuição a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. TRANSFERÊNCIAS DE MERCADORIAS.

O direito a apropriação ao crédito presumido da atividade agroindustrial, relativo à aquisição de bens de pessoa física, somente ocorre frente à comprovação efetiva de que os bens adquiridos foram utilizados integralmente como insumos

na produção de mercadorias de origem animal ou vegetal destinados à alimentação humana ou animal.

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CRÉDITOS DE BENS E/OU SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. IMPORTAÇÃO. DEPÓSITOS

JUDICIAIS.

O crédito apropriado sobre à 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, portanto, apropriar-se de créditos sobre depósitos judiciais, uma vez que esses não são considerados pagamentos efetivos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

7. A Recorrente em sede de recurso voluntário, reitera os argumentos da impugnação, e pede a reversão das glosas.

8. Em agosto de 2025, juntou petição com as “razões finais” ou repisa as teses do recurso voluntário de forma objetiva e atualiza jurisprudências sobre os temas.

9. É o relatório.

VOTO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

I. DO CONHECIMENTO

10. 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. Rejeitada.

11. 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.

12. 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.

13. 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.

14. 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.

15. Assim, afasto a preliminar de nulidade e concluo 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 cooperado. Sobrestamento.

16. 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.

17. 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).

18. A divergência não se funda em inconformismo com a análise probatória empreendida, mas em razão 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.

19. 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.

20. 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.

21. 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.

22. 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.

23. 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).

24. 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.

25. 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)

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

- (i) 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).
- (ii) 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.

(iii) 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

27. 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) 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.

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

29. A Emenda Constitucional nº 132/2023 reforçou, no texto constitucional, a exigência de “adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas” , 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 no momento em que o ordenamento redesenha os contornos da tributação do consumo e suas interações com regimes especiais.

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

31. 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 , por pagamentos/ressarcimentos e homologações de compensação potencialmente incongruentes com a tese final, seja risco ao contribuinte, 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.

32. 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.

33. 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.

34. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves