



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10950.720527/2020-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-003.681 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	EMBARGOS
<b>EMBARGANTE</b>	FAZENDA NACIONAL
<b>INTERESSADO</b>	COAMO AGROINDUSTRIAL COOPERATIVA

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/10/2016 a 31/12/2016

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. LIMITES. REJEIÇÃO

Devem ser rejeitados os embargos de declaração quando não se constatarem vícios na decisão embargada como omissões, contradição ou obscuridade sobre pontos que deveriam ser apreciados.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar os embargos de declaração. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-003.587, de 17 de abril de 2026, prolatado no julgamento do processo 10950.720521/2020-53, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 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 Embargos de Declaração contra acórdão da 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA, julgado dia 21 de agosto de 2024, o qual deu parcial provimento para reverter as seguintes glosas:

I) por unanimidade, em reverter as glosas sobre despesas: 1) com recepção, limpeza, secagem e expedição, classificadas como armazenagem; 2) de frete de insumos adquiridos sujeitos a não incidência das contribuições, observados os requisitos da Súmula Carf nº 188; 3) de aquisição de paletes de madeira; e 4) despesas com encargos de depreciação com o departamento administração de frota e dos demais centros de custos operacionais da recorrente; e II) por maioria de votos, em reverter as glosas sobre despesas 1) com gastos com combustíveis, óleo diesel e lubrificantes utilizados, no transporte de produtos acabados utilizados em frota própria; e 2) fretes na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação. Vencido o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, que negava provimento quanto aos temas.

O Presidente desta Turma de julgamento admitiu os Embargos de Declaração conforme Despacho de admissibilidade, transcrito a seguir:

Diante do exposto, com base nas razões acima expostas e com fundamento no art. 116 do RICARF, **ACOLHO PARCIALMENTE** os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, para que o colegiado aprecie a matéria relativa à **contradição quanto ao processo produtivo**.

Assim, em face da alegada omissão/obscuridade, foram opostos Embargos de Declaração perante esta Relatora, por sua vez admitidos pelo Presidente desta Turma, retornou o presente feito para apreciação da omissão/obscuridade apontada.

É o que havia a ser relatado.

## 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:

Os Embargos de Declaração são tempestivos, todavia, não merecem ser acolhidos nos termos deste Voto.

### Da alegação de contradição e/ou obscuridade

Conforme já relatado, tratam-se de Embargos de Declaração contra acórdão 3202-001.970, no qual se deu parcial provimento a pedido de ressarcimento de crédito de PIS/Pasep referente ao 1º trimestre de 2016 pelo qual a contribuinte pleiteou, por meio do Pedido Eletrônico de Ressarcimento - PER nº 15909.30870.270716.1.5.18-2608, o montante de R\$ 6.067.287,76.

Esta Colenda Turma, assim decidiu:

I) por unanimidade, em reverter as glosas sobre despesas: 1) com recepção, limpeza, secagem e expedição, classificadas como armazenagem; 2) de frete de insumos adquiridos sujeitos a não incidência das contribuições, observados os requisitos da Súmula Carf nº 188; 3) de aquisição de paletes de madeira; e 4) despesas com encargos de depreciação com o departamento administração de frota e dos demais centros de custos operacionais da recorrente; e II) por maioria de votos, em reverter as glosas sobre despesas 1) com gastos com combustíveis, óleo diesel e lubrificantes utilizados, no transporte de produtos acabados utilizados em frota própria; e 2) fretes na transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma empresa para formação de lote de exportação.

Os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional foram admitidos para que o colegiado aprecie a matéria relativa à contradição quanto ao processo produtivo. Sendo assim, esses aclaratórios serão apreciados, exatamente, nos termos de sua admissibilidade para sanar as omissões e/ou obscuridade alegadas pela embargante.

Para interpretar o conceito de insumo, esta Relatora partiu do conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS tomando como base a decisão proferida no RESP 1.221.170, tratando de forma exaustiva a pretensão da recorrente.

No que se refere ao processo produtivo da embargada, reitero que a 1ª Seção do STJ ao apreciar o Resp 1.221.170 definiu, em sede de repetitivo, decidiu pela ilegalidade das instruções normativas 247 e 404, ambas de 2002, sendo firmada a seguinte tese:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

É mister registrar que no resultado final do julgamento, o STJ **adotou interpretação intermediária**, considerando que o conceito de insumo deve ser

aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, pretendeu-se que seja considerado insumo o que for essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa.

Restou pacificada no STJ, bem como, neste Conselho que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

O conceito de insumo também foi consignado pela Fazenda Nacional, vez que, em setembro de 2018, publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, in verbis:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia.

Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."

A Nota clarifica e orienta, internamente, a definição do conceito de insumos na "visão" da Fazenda Nacional:

"41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao "teste de subtração" para compreensão do conceito de insumos, que se trata da "própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte". Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser **direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção**, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo."

Com tal nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Tal ato ainda reflete que o “teste de subtração” deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

É compreensível a não conformação da embargante com o julgado, todavia, este não é instrumento cabível para modificação da decisão deste Colegiado, cabendo a embargante, caso queira, assim fazer por via própria.

Sendo que a alegação de omissão/obscuridade é equivocada dado que não há no voto embargado nada que se possa configurar premissa equivocada a merecer atenção deste Colegiado, rejeito os Embargos de Declaração opostos.

### **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 rejeitar os embargos de declaração.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator