



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10950.905030/2016-02</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3301-002.134 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de dezembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINA DE ACUCAR SANTA TEREZINHA LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3301-002.124, de 11 de dezembro de 2025, prolatada no julgamento do processo 10950.900176/2017-34, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Derouled – 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 Derouled (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 improcedente 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-PASEP/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. INSUMO. CONCEITO.

Para a apuração do PIS/Pasep não cumulativo, insumo é a matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e qualquer outro bem adquirido de terceiros, não contabilizado no ativo imobilizado, que sofra alteração em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação destinado à venda, ou então que seja aplicado ou consumido na prestação de serviços. Considera-se insumo também o serviço prestado por terceiros aplicado na produção do produto destinado à venda ou na prestação de serviço.

2. CRÉDITOS. EXPORTAÇÃO. MERCADO INTERNO.  
RATEIO PROPORCIONAL.

Na apuração do PIS/Pasep não cumulativo, para fins de cálculo do rateio proporcional dos custos, despesas e encargos vinculados às receitas do mercado externo, do mercado interno tributadas e do mercado interno não tributadas, devem ser excluídas as receitas que não se caracterizem como receita bruta.

3. FRETE. AQUISIÇÃO. CRÉDITO.

Na apuração do PIS/Pasep não cumulativo, a natureza do crédito com despesas de frete na aquisição de bens segue a natureza do crédito do bem transportado.

4. FRETE. TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS. CRÉDITO.

Despesas com fretes relacionados ao transporte entre estabelecimentos da empresa não dão direito a crédito na apuração do PIS/Pasep sob a modalidade não cumulativa.

5. CRÉDITOS. REIDI. RECAP. NÃO CABIMENTO.

A aquisição de bens do ativo imobilizado com a suspensão do PIS/Pasep prevista no Recap e no Reidi não gera direito ao desconto de créditos na apuração do PIS/Pasep devido no regime da não cumulatividade.

6. DEPRECIAÇÃO. MÁQUINAS. EQUIPAMENTOS. CRÉDITO.

Na apuração do PIS/Pasep não cumulativo, o crédito sobre depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente pode ser deduzido quando esses bens forem adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

## 7. DEPRECIAÇÃO. EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS EM IMÓVEIS.

Na apuração do PIS/Pasep não cumulativo, o crédito sobre depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis somente pode ser deduzido quando esses bens forem utilizados nas atividades da empresa.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento da compensação, ratificando suas razões de defesa anterior. Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

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:

### I. DO CONHECIMENTO

1. De antemão, observo que o presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, tanto extrínsecos quanto intrínsecos, sendo inclusive tempestivo.
2. Dessa forma, conheço do recurso voluntário.

### II. PRELIMINARES.

**II.1. Do método de cálculo do índice de rateio proporcional para determinação dos créditos: da inclusão de verbas não computáveis como receita para fins de cálculo do rateio proporcional.**

3. Inicialmente, em preliminar, sustenta a Contribuinte que o próprio acórdão recorrido reconheceu a impropriedade da inclusão, na receita bruta total para fins de rateio, das verbas lançadas na ficha “Demais Receitas” do Dacon, por não ostentarem natureza de receita operacional, mas sim de ingressos destinados à mera recomposição patrimonial (recuperações de despesas, indenizações, recuperação de tributos, ágios em operações com créditos de ICMS, reembolsos etc.).

4. A partir desse reconhecimento, conclui que a exclusão dessas rubricas, por óbvio, eleva o índice de rateio proporcional aplicável aos créditos comuns, implicando a majoração do crédito disponível e, por conseguinte, a necessidade de reapuração de todas as glosas que dele dependam.

5. Alega ainda a Recorrente, nessas contas estariam registrados, exemplificativamente:

- (i) recuperações de despesas diversas;
- (ii) indenizações e valores de “recup. perdas sinistro”;
- (iii) “ágio” decorrente de operações com créditos de ICMS via sistema Siscredi;
- (iv) recuperações de impostos e taxas;
- (v) reembolsos de despesas com fornecedores e clientes.

6. Alega que tais ingressos não configurariam receita bruta, razão pela qual não poderiam integrar a “receita bruta total” utilizada para fins de rateio de créditos comuns. Invoca, ainda, o entendimento veiculado no Guia Prático da EFD-Contribuições, quanto ao Registro 0111 – “Tabela de Receita Bruta Mensal para fins de Rateio de Créditos Comuns”, bem como a Solução de Consulta Cosit nº 193, de 28 de março de 2017, na qual a Coordenação-geral de Tributação assentou que o método de rateio proporcional dos créditos de PIS e Cofins vinculados à exportação somente se aplica a custos, despesas e encargos efetivamente comuns às receitas do mercado interno e externo, e que o rateio se faz pela relação entre a receita bruta de exportação e a receita bruta total submetida ao regime não cumulativo.

7. A partir desse quadro, a Recorrente conclui que, uma vez reconhecida, pela própria decisão de piso, a necessidade de excluir da base de rateio as rubricas que não se qualifiquem como receita bruta, torna-se imprescindível refazer, de modo consequente, todos os cálculos de rateio dos créditos comuns, de forma a refletir a nova composição do denominador e, por via de consequência, reavaliar as glosas que tenham decorrido daquela metodologia.

8. Em outras palavras, sustenta que a correção conceitual da base de rateio deve ser acompanhada da correção numérica dos percentuais e dos créditos efetivamente considerados, o que não teria sido feito na decisão recorrida.

**9.** A questão preliminar, portanto, não se resume a mera divergência abstrata sobre o conceito de receita bruta, mas projeta efeitos diretos sobre a quantificação de todo o crédito de PIS/Pasep e Cofins objeto do pedido de ressarcimento e das compensações a ele vinculadas, inclusive porque o Termo de Verificação Fiscal estruturou boa parte das glosas justamente a partir dos índices de rateio apurados pela fiscalização, a partir de determinada definição de “receita bruta total” e de “receita bruta submetida ao regime não cumulativo”.

**10.** Acresce que o debate acerca da extensão da base de rateio se entrelaça, no caso concreto, com outros pontos sensíveis do processo. A despeito da robusta argumentação da Recorrente, constata-se que os autos, tal como se encontram, não trazem demonstração analítica para concluirmos com segurança jurídica o desfecho da lide.

**11.** Em cenário de tamanha complexidade, envolvendo centenas de rubricas contábeis, diferentes tipos de receitas e uma multiplicidade de créditos acima referidos em linhas da Ficha 06A e 07A do Dacon, não se revela prudente, nem compatível com o dever de motivação, que este Colegiado refaça, de ofício, toda a engenharia de cálculos sem o prévio saneamento da prova contábil e sem uma reapresentação, de forma sistematizada e verificável, da base de rateio efetivamente aplicável.

**12.** Some-se a isso que o Supremo Tribunal de Justiça, ao fixar, em regime de recurso repetitivo, o conceito de insumo no REsp nº 1.221.170/PR, assentou a necessidade de aferição concreta da essencialidade e da relevância dos bens e serviços em relação ao processo produtivo de cada contribuinte, justamente para assegurar que o regime de não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins seja aplicado de modo coerente com a realidade econômica da atividade empresarial. Tal orientação foi, inclusive, internalizada pela própria Administração Tributária por meio do Parecer Normativo Cosit nº 5, de 2018, que exige uma análise casuística da vinculação dos dispêndios às receitas não cumulativas.

**13.** Nessa linha, a rigorosa apuração do índice de rateio proporcional dos créditos comuns se apresenta como etapa indispensável para que se possa, mais adiante, aplicar, de forma adequada, o critério de essencialidade e relevância sobre as diversas rubricas de custos, despesas e encargos, inclusive aquelas ligadas a fretes de exportação, armazenagem, transbordo e demais serviços logísticos discutidos nos autos.

**14.** À luz do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011, e do art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, o julgador administrativo pode determinar, de ofício, a realização de diligência sempre que entender que o processo não se encontra em condições de imediato julgamento, por ausência de elementos fático-contábeis suficientes para a adequada aplicação do direito. O Regimento Interno do CARF, por sua vez, ao disciplinar o uso da resolução para realização de diligência ou perícia, recomenda que o voto respectivo explicita as razões pelas quais o feito não está maduro para julgamento e detalhe, de forma clara, as providências a serem adotadas pela unidade de origem.

**15.** Diante desse contexto, entendo que a preliminar deve ser acolhida, não para, desde logo, refazer os cálculos de rateio nesta instância, mas para reconhecer a necessidade de prévio saneamento probatório e de reconstituição analítica que serviram de base à apuração dos índices de rateio e das glosas deles decorrentes. Sem essa etapa instrutória, não há como se aferir, com a precisão exigida, o efetivo impacto da exclusão das rubricas não qualificáveis como receita bruta sobre o crédito em discussão.

**16.** Neste sentido, e acolhendo a preliminar, converto o julgamento em diligência, a ser cumprida nos seguintes termos, nos moldes do Regimento Interno do CARF:

**17.** Diante do acolhimento da preliminar, converto o julgamento em diligência, a ser cumprida nos seguintes termos:

**(A) À Unidade de Origem:**

**a.1.** Notificar a Recorrente para que demonstre, de forma analítica, todas as rubricas de insumo relacionadas no Recurso Voluntário ao seu processo produtivo, indicando, para cada uma delas, a etapa do processo em que são aplicadas, bem como sua essencialidade ou relevância sobre o conceito de insumo à luz do Tema Repetitivo 779 (REsp 1.221.170/PR;

**a.2.** Em seguida, a fiscalização deverá certificar se a demonstração apresentada corresponde, de fato, ao alegado, à vista da realidade operacional da empresa e dos parâmetros jurídicos mencionados à luz do entendimento firmado no parecer COSIT 05/2018.

**a.3.** Intimar a Recorrente a apresentar o plano de contas contábeis analítico do período de apuração em discussão, de modo a permitir o

cotejo entre as contas utilizadas e as rubricas de custos, despesas, encargos e insumos que embasaram os créditos pleiteados.

**a.4.** Intimar a Recorrente a apresentar o mapa de depreciação dos bens do ativo imobilizado considerados na apuração dos créditos de PIS/Pasep e Cofins, para o período fiscalizado, e, na sequência, caberá à Unidade de Origem apontar expressamente as eventuais apropriações em duplicidade de créditos (seja entre modalidades distintas – custo de aquisição x depreciação –, seja por repetição de parcelas em períodos diversos), indicando bens, valores e competências envolvidas.

**(B) À DRJ de origem:**

**b.1.** demonstre o recálculo do critério adotado no acórdão 14-87.583, proferido pela 14ª Turma da DRJ/POR, em 27 de agosto de 2018, indicando os valores de créditos apurados e as respectivas absorções desses créditos pelas compensações homologadas tacitamente, de modo a evidenciar se há, ou não, saldo disponível para compensar nos presentes autos.

**18.** Cumpridas as diligências e retornando os autos a este Conselho, o processo ficará em condições de prosseguimento do julgamento de mérito, já à luz dos novos elementos fático-contábeis e da posição de crédito efetivamente apurada.

## 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.

*Assinado Digitalmente*

Paulo Guilherme Derouled – Presidente Redator

