MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**16349.000245/2010-16**
RESOLUÇÃO	3102-000.420 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GRANOL INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fábio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

O presente processo trata do Pedido de Ressarcimento nº 08440.31332.231006.1.1.09-7500 (fls. 03/05) e de Declarações de Compensação a ele vinculadas. O valor do ressarcimento pleiteado é de R$ 1.634.033,72, relacionado ao crédito de Cofins não

DOCUMENTO VALIDADO

Original

cumulativa do período de apuração 1º trimestre de 2005, vinculado às receitas de exportação, o qual foi parcialmente deferido pelo Despacho Decisório.

No Despacho Decisório, a Autoridade Fiscal assim fundamenta a sua decisão:

> **DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA**
>
> 14. Basicamente, o processo produtivo consiste na aquisição de insumos do tipo soja em grãos, com o fim de industrializar e comercializar óleos vegetais e farelo de soja, destinados à alimentação humana e fins industriais. A descrição completa se encontra nas fls. 95/98.
>
> **MÉTODO DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS**
>
> 15. O contribuinte adotou com o critério de apuração dos créditos o método de rateio proporcional relativo ao percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês, nos termos dos § 7º e 8º, II, do art. 3º da Lei 10.833/2003.
>
> (...)
>
> 16. A análise deu-se pelo confronto dos percentuais de rateio usados pelo contribuinte com os respectivos lançamentos contábeis nos Balancetes Mensais e Razão das receitas do mercado interno e de exportação.
>
> 17. As demonstrações contábeis referidas representam adequadamente, nos aspectos relevantes, o montante das receitas do mercado interno e de exportações informadas nos DACON e que serviram de base para os índices de rateio aplicados pelo contribuinte. O resultado da análise se encontra nas fls. 129.
>
> **BENS PARA REVENDA**
>
> (...)
>
> 19. Checamos os totais das compras para revenda constantes dos arquivos magnéticos, ordenadas por CFOP. De acordo com o quadro comparativo seguinte dos valores informados nos DACON com as somas das notas fiscais de entrada, constatamos serem os montantes informados no DACON consistentes com os montantes de notas fiscais de compras para revenda passíveis de creditamento, com exceção do mês de março, cuja diferença devemos glosar.
>
> (...)
>
> 20. Não foram encontradas notas de compras para comercialização em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, hipótese de operações com vedação legal aos créditos.
>
> **BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS**
>
> (...)
>
> 22. A verificação das efetivas aquisições de insumos se deu por dois métodos:

DOCUMENTO VALIDADO

análise dos arquivos magnéticos de notas fiscais e contabilidade, bem como a coleta por amostragem das notas fiscais das maiores compras efetuadas no período.

23. Importamos os arquivos magnéticos de **notas fiscais** com o aplicativo "CONTÁGIL" e geramos a tabela seguinte com **um comparativo entre os valores das aquisições de insumos para industrialização informados nos DACON e os totais encontrados pelo software, construída pela soma dos valores referentes aos códigos CFOP de compras para industrialização**. No quadro seguinte **constatamos que o contribuinte apropriou-se no DACON de valores superiores aos existentes nos registros fiscais computados pelo "CONTÁGIL", sobre cujas diferenças efetuamos as glosas devidas**.

	D A C O N			CONTÁGIL	CONTÁGIL	CONTÁGIL
Bens Utilizados como Insumos	Tributado no Merc. Interno	de Exportação	TOTAL DACON	TOTAL VERIFICADO	RATEIO MERC.INT.	RATEIO EXPORTAÇÃO
JANEIRO 2005	9.336.017,02	3.919.722,04	13.255.739,06	12.023.063,31	8.468.385,40	3.554.677,91
FEVEREIRO 2005	7.129.828,73	4.263.314,02	11.393.142,75	10.834.260,28	6.779.772,23	4.054.488,05
MARÇO 2005	11.738.307,98	6.182.772,90	17.921.080,88	16.970.056,29	11.114.583,26	5.855.473,03

CRÉDITO PRESUMIDO

24. Originalmente o crédito presumido da agroindústria foi instituído pelo art. 25 da Lei n ° 10.684/2003 que inseriu os §§ 10 e 11 ao art. 3º da Lei n ° 10.637/2002. O crédito era equivalente ao produto entre o montante de aquisições de pessoas físicas e a alíquota de 1,155 % (70 % da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep, alterado posteriormente para 80 % pela Lei n° 10.865/2004). Ressalte-se que a alíquota de 1,15% fixada pela Instrução Normativa SRF n ° 209, de 27/09/2002, não chegou a ser aplicada, uma vez que a IN SRF n° 247, de 21/11/2002, revogou a IN SRF n ° 209/2002 e dispôs que a alíquota seria de 70 % de 1,65%, o que resulta em 1,155%.

25. Crédito presumido similar foi instituído, para a Cofins, pelo art. 3º, §§ 5ºe 6º da Lei n ° 10.833/2003, equivalente ao produto entre o montante de aquisições de pessoas físicas e a alíquota de 6,08 % (80 % da alíquota da Cofins), cuja vigência se deu até julho de 2004, quando a Lei 10.925/200 4 revogou as disposições do art. 3º, §§ 5º e 6 º da Lei n ° 10.833/2003.

26. Os créditos presumidos previstos no §§ 10 e 11 do art. 3 o da Lei n ° 10.637/2002 e nos §§ 5º, 6º e II do art. 3º da Lei n° 10.833/2003 eram passíveis de ressarcimento em espécie ou utilização na compensação de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 7 4 da Lei n° 9.430/1996.

27. Quando esses créditos foram revogados pela Lei n ° 10.925/2004, foram criados para substituí-los os créditos presumidos do art. 8º dessa lei, com alíquotas equivalentes a 4,56 % para a Cofins e 0,99 % para a Contribuição para o PIS/Pasep (60 % da alíquota normal) para as aquisições dos produtos de origem animal classificados conforme o inciso II do § 3 o e com alíquotas equivalentes a

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

2,66 % para a Cofins e 0,5775 % para a Contribuição para o PIS/Pasep (35 % da alíquota normal) para as aquisições dos demais produtos .

28. Os artigos 8º e 15 da Lei n° 10.925/200 4 foram alterados pelas Leis n°s 11.051/2004, 11.196/200 5 e 11.488/2007.

29. Os créditos presumidos apurados nos termos dos artigos 8 ° e 15 da Lei n° 10.925/200 4 não pode m ser objeto de compensação ou ressarcimento, servindo apenas para desconto dos valores devidos das contribuições apuradas (artigos I o e 2° do AD I SRF n° 15, de 22 de dezembro de 2005, e art. 8º, § 3º, II, da IN SRF n° 660/2006).

30. De acordo com as planilhas de fls, refizemos o levantamento dos créditos presumidos e **constatamos que os montantes passíveis de apuração de créditos são superiores aos valores informados no DACON**.

31. **Amostragem de notas fiscais.** Com o objetivo de coletar e avaliar evidências numéricas para determinarmos o grau de certeza e liquidez dos créditos, adotamos o critério de escolha elegendo, entre as dez compras de valores mais expressivos. Em resposta, o contribuinte apresentou a documentação conforme determinado.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

(...)

33. A Lei n ° 10.637 , de 30 de dezembro de 2002 , com as alterações posteriores, que instituiu o regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, determinou com o base de cálculo para a apuração de créditos , o valor dos bens adquiridos para revenda e dos bens e serviços, utilizados com o insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, conforme disposições contidas no art. 3º , caput, e em seus incisos I e II , a seguir transcritos: (...)

34. A citada lei foi regulamentada pela **Instrução Normativa SRF n° 247, de 21 de novembro de 2002**, que em seu art. 66, assim estabeleceu:

(...)

35. A referida Lei foi regulamentada pela **Instrução Normativa SRF n ° 404, de 12 de março de 2004**, que em seu art. 8º, assim dispõe:

(...)

36. Observe-se que os dispositivos transcritos definem insumos, tanto no caso da prestação de serviços, como na fabricação de bens destinados à venda.

37. **Na definição de insumos** utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda **foram excluídos quaisquer serviços e bens** que não sofram alterações, tais como: consumo, desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o bem ou produto que está sendo fabricado ou da utilização na

prestação de serviços. Em relação aos serviços prestados por pessoa jurídica são considerados insumos, os bens e serviços aplicados ou consumidos na própria prestação de serviços.

38. No aspecto quantitativo identificamos nos arquivos magnéticos aquisições de serviços com os códigos CFOP 1124 e 2124, cujos montantes demonstram serem inferiores aos informados no DACON (fls. 111/118), portanto devemos efetuar a **glosa sobre essas diferenças**.

D A C O N				CONTÁGIL	CONTÁGIL	CONTÁGIL
Serviços Utilizados como Insumos	Tributado no Merc. Interno	de Exportação	TOTAL DACON	TOTAL VERIFICADO	RATEIO MERC.INT.	RATEIO EXPORTAÇÃO
JANEIRO 2005	2.745.806,25	1.152.825,37	3.898.631,62	2.320.636,85	1.634.529,13	686.107,72
FEVEREIRO 2005	2.349.765,45	1.405.053,11	3.754.818,56	1.055.708,58	660.632,43	395.076,15
MARÇO 2005	5.218.033,06	2.748.429,63	7.966.462,69	873.216,96	571.915,76	301.301,20

Inconformada com os termos do Despacho Decisório, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, dentre outros, que os valores utilizados pela Autoridade Fiscal na recomposição dos créditos no trimestre não corresponderiam aos apurados no DACON.

A 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, por meio do Acórdão nº 14-63.671, de 16 de janeiro de 2017, decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente, contra o qual a Recorrente interpôs o seu Recurso Voluntário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Em seu Recurso Voluntário, dentre as insurgências trazidas pela Recorrente, ela defende que os valores utilizados pela Autoridade Fiscal na recomposição dos créditos no trimestre não correspondem aos apurados no DACON. Sustenta que os descontos realizados pela Autoridade Fiscal foram indevidos.

Defende a Recorrente que, em que pese ser possível à Autoridade Fiscal, na apuração do crédito passível de ressarcimento, ajustar os valores e a utilização dos créditos da contribuinte em função de sua conformidade ou não com a legislação de regência, é, entretanto, vedado à referida Autoridade Fiscal descontar créditos reconhecidos em valores superiores ou inferiores aos valores das contribuições declaradas em DACON sem antes afastar, motivadamente, a validade das informações prestadas.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

No presente processo, houve o refazimento, pela Autoridade Fiscal, da apuração e utilização de créditos da não cumulatividade realizados pela Recorrente.

Cumpre esclarecer que o acórdão recorrido, sob o entendimento de que a Recorrente não teria contestado os ajustes realizados na base de cálculo do crédito a que teria direito, não adentrou na análise e pertinência (ou não) das glosas realizadas pela Autoridade Fiscal.

Contudo, analisando os presentes autos, verifica-se que, antes de se decidir acerca das demais controvérsias objeto do litígio instaurado, é importante atentar-se para as glosas realizadas pela Autoridade Fiscal, das quais decorreram os ajustes realizados na recomposição dos créditos apurados no trimestre em comento.

A referida análise circunda o conceito de insumos e os critérios legais para fruição do crédito de COFINS não cumulativo, vinculados à receita de exportação, à luz do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002.

Neste ponto, importante destacar os seguintes trechos do Despacho Decisório:

> "
>
> **BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS**
>
> 21. De acordo com o art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003:
>
> > "*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*
> >
> > *(...)*
> >
> > *II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)"*
> >
> > *(...)*
> >
> > *§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:*
> >
> > *I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;"*
>
> 22. A verificação das efetivas aquisições de insumos se deu por dois métodos: análise dos arquivos magnéticos de notas fiscais e contabilidade, bem como a coleta por amostragem das notas fiscais das maiores compras efetuadas no período.
>
> (...)
>
> **SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

32. De acordo com o artigo 3º, inciso II, da Lei 10.833/03, o contribuinte pode descontar créditos de COFINS sobre as aquisições de insumos empregados na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços:

(...)

33. A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com as alterações posteriores, que instituiu o regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, determinou como base de cálculo para a apuração de créditos, o valor dos bens adquiridos para revenda e dos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda, conforme disposições contidas no art. 3º, caput, e em seus incisos I e II, a seguir transcritos:

(...)

34. A citada lei foi regulamentada pela **Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002**, que em seu art. 66, assim estabeleceu:

(...)

35. A referida Lei foi regulamentada pela **Instrução Normativa SRF n ° 404, de 12 de março de 2004**, que em seu art. 8º, assim dispõe:

> *Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:*
>
> *I - das aquisições efetuadas no mês:*
>
> *(...)*
>
> *b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:*
>
> *b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou b.2) na prestação de serviços;*
>
> *(...)*
>
> *§ 4º Para os efeitos da alínea 'b' do inciso I do caput, entende-se como insumos:*
>
> *I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:*
>
> *a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;*
>
> *b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;*

DOCUMENTO VALIDADO

> *II – utilizados na prestação de serviços:*
>
> *a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e*
>
> *b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.*

> 36. **Observe-se que os dispositivos transcritos definem insumos, tanto no caso da prestação de serviços, como na fabricação de bens destinados à venda**.
>
> 37. Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda **foram excluídos quaisquer serviços e bens que não sofram alterações**, tais como: consumo, desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o bem ou produto que está sendo fabricado ou da utilização na prestação de serviços. Em relação aos serviços prestados por pessoa jurídica são considerados insumos, os bens e serviços aplicados ou consumidos na própria prestação de serviços.

Observa-se, portanto, que as glosas realizadas pela Autoridade Fiscal foram amparadas no conceito de insumos trazido no bojo das Instruções Normativas nºs 247, de 2002, e 404, de 2004.

Ocorre que, como sabido, em 22 de fevereiro de 2018, o STJ concluiu o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR , sob a sistemática de recursos repetitivos, declarando a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004 e firmando o entendimento de que o "*conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*".

Portanto, o julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, por força do artigo 99 do Novo Regimento Interno, tem aplicação obrigatória:

> 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.

No presente caso, o Despacho Decisório não tratou do conceito contemporâneo de insumos e, portanto, se orientou pelo conceito restritivo de créditos, com base nas Instruções Normativas RFB 247/2002 e 404/2004.

Observa-se, ainda, que nem o Despacho Decisório e tampouco a Recorrente trazem com clareza quais os dispêndios não teriam sido considerados como insumos pela fiscalização.

DOCUMENTO VALIDADO

Portanto, considerando que a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal, antes de se enfrentar as demais controvérsias postas nos presentes autos, reputo necessária a conversão do julgamento em diligência.

Conclusão

Diante de tais circunstâncias, reputo prudente, com fulcro no princípio da verdade material e no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o retorno dos autos à Unidade de Origem, de modo que:

a) A Unidade de Origem revise e esclareça os cálculos realizados por ocasião do Despacho Decisório, indicando os eventuais dispêndios que à época não foram considerados como insumos, e, após intimar a Recorrente para apresentar informações, documentos e laudo técnico, em prazo razoável, não inferior a 30 (trinta) dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo, com o intuito de comprovar, de forma conclusiva, a relevância e/ou a essencialidade dos referidos insumos, promova a Unidade de Origem a reanálise dos créditos, à luz do conceito contemporâneo de insumos, observando-se a decisão proferida pelo STJ no julgamento do RESP 1.221.170/PR, devendo ser elaborado Relatório detalhado e conclusivo e, se for o caso, a retificação da planilha demonstrativa do cálculo dos créditos da Cofins.

b) Após cumpridas a providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados da diligência, para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 (trinta) dias, e, em sequência, deverão os presentes autos retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães

DOCUMENTO VALIDADO