



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17198.720006/2019-58
ACÓRDÃO	3101-004.054 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRISIA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA COM OMISSÃO NA APRECIÇÃO DA MATÉRIA ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Havendo a preterição do direito de defesa do contribuinte, nulo o acórdão recorrido, conforme expressa determinação do artigo 59, do Decreto n.º 70.235/1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a nulidade do acórdão da DRJ e determinar que seja proferido novo acórdão, se atendo aos motivos determinantes utilizados pelo despacho decisório para indeferir o pedido do sujeito passivo.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão n.º 109-011.701, da 13ª Turma/DRJ09/PR, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada.

Na origem, a Recorrente transmitiu Pedido de Ressarcimento de PIS, para os créditos presumidos na aquisição de leite *in natura*, no valor de R\$ 405.198,94, que foi parcialmente deferido no montante de R\$ 1.665,90 e, por muito bem resumir os fatos, transcrevo parte do relatório da DRJ:

“Do relatório fiscal

Conforme consta do relatório fiscal, identificou-se inconsistências e/ou ajustes necessários que alteram o valor a ser ressarcido de créditos presumido na aquisição de leite in natura da contribuição, como segue:

- foram glosados os valores das aquisições feitas junto às pessoas que não preenchem os requisitos previstos na legislação de regência: segundo a autoridade fiscal, o crédito presumido aplica-se unicamente às aquisições feitas de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, de cooperativa de produção agropecuária, e de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, entendendo-se por atividade agropecuária, de acordo com o art. 3º, §1º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais;*
- foram glosadas as notas de aquisição de Leite Pré-Beneficiado, sob o argumento de que esse tipo de leite não se trata de leite in natura, que é o tipo de leite capaz de gerar crédito presumido;*
- foram glosadas os créditos decorrentes da aquisição de bens para revenda, dado que o artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 não trata de hipóteses de crédito presumido em aquisições para revenda;*
- houve a redução da base de cálculo apurada na proporção das vendas com suspensão da contribuição do leite in natura, sob o argumento de que as pessoas jurídicas que vendem insumos com crédito presumido não podem apurar tais créditos por expressa disposição legal, conforme § 4º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.*

A autoridade fiscal também promoveu alteração das porcentagens de rateio, tendo em vista que, de acordo com o seu entendimento, a Manifestante efetuou vendas sem o pagamento da contribuição ao desabrigo da legislação.

Por fim, trata do limite ao crédito que vigorava à época conforme o artigo 9º da Lei nº 11.051/2004. Salienta que a fundamentação e a metodologia aplicada na

apuração desse limite visam, exclusivamente, a obtenção do valor do limite do crédito presumido para a aquisição do leite in natura.

Da manifestação de inconformidade

Cientificada do despacho decisório em 06/04/2020, em 06/05/2020 a interessada apresentou manifestação de inconformidade, onde alega sua tempestividade e pugna pela suspensão da exigibilidade do crédito tributária que, porventura, seja devido.

No item “3.2.1 a) Aquisições de pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária”, alega que seus fornecedores em verdade se enquadram na condição de atividade agropecuária, nos termos do art. 3º, §1º da IN SRF nº 660/2006. Afirma que as referidas empresas exercem a atividade de fabricação de laticínios, como “expressamente autorizado pela norma”, o que lhe garantiria o direito ao crédito em relação aos insumos delas adquiridos

Contra à glosa dos créditos vinculados à aquisição de “Leite Pré Beneficiado”, alega no item “3.2.1 b)” de sua manifestação de inconformidade, com fundamento do Decreto nº 9.013/2017 e IN nº 76/2018, que “o leite pré beneficiado ou leite fluido a granel de uso industrial conceitua-se como leite in natura”.

No item “3.2.1 c) Apropriação de crédito presumido – Revenda”, aduz que “é inadmissível que o fato trazido à lume pela administração tributária impeça a apropriação de crédito, sob pena de desconstituição do instituto da não cumulatividade”.

No item “3.2.1.d) Apropriações de Aquisições Feitas Fora do Período Postulado”, menciona que restaram glosadas operações por supostamente estarem fora do trimestre objeto de análise. Em contestação, aduz que:

... discorda-se da premissa erigida pela administração tributária, visto que a data de emissão dos documentos fiscais não é o mais seguro para representar o momento de aquisição dos itens. Apesar de as notas fiscais terem sido emitidas em dezembro pelos remetentes, os itens foram recebidos, e conseqüentemente contabilizados pela Manifestante, em jan/2014.

No item “3.2.1 e)”, contesta a limitação da utilização do crédito presumido ao valor do débito e com fundamento no 9º da Lei nº 11.051/2004, alegando, em síntese, que consiste em “afronta direta a Carta Magna”, na medida em que o entendimento aplicado pelo fiscal ao limitar a utilização do crédito presumido, “viola o adequado tratamento tributário do ato cooperativo, bem como o princípio da isonomia tributária, ambos expressamente disciplinados pela Constituição Federal”.

Na sequência, no item “3.3. DO CRITÉRIO DE RATEIO”, alega que a autoridade fiscal “ousou alterar o critério de rateio das receitas do mercado interno tributadas, de modo a impactar diretamente no saldo passível de ressarcimento dos créditos postulados” e passa a contestar pontualmente cada uma das alterações promovidas pela autoridade fiscal.

No item “3.4. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA “a interessada suscita a nulidade do despacho decisório em face de “ofensa ao direito de defesa da manifestante, em razão da deficiente fundamentação esboçada”. E, adicionalmente, defende a necessidade de realização de diligência fiscal em face da “insubsistência das glosas discriminadas apenas nas planilhas elaboradas”.

No mais, no item “4. DO DIREITO À ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA – SELIC”, a interessada defende o direito à incidência de juros compensatórios e de correção monetária, por meio da Taxa Selic, sobre o crédito concedido em favor da Manifestante, nos termos do artigo 39, §4º, da Lei 9.250 de 27.dez.1995 c/c o art. 66, §3º da Lei nº 8.383 de 31.12.1991 e art. 108 do Código Tributário Nacional.”

Em julgamento da Manifestação de Inconformidade, a DRJ julgou inteiramente improcedentes as alegações da Recorrente, em acórdão assim ementado:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Inexiste cerceamento ao direito de defesa quando a motivação e os fundamentos legais das glosas realizadas estão presentes no relatório fiscal e as operações glosadas discriminadas em planilhas demonstrativas.

PEDIDO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Ao julgador não é facultado valer-se de diligências ou perícias para, por vias indiretas, suprir o ônus probatório das partes, cabendo-lhe indeferir as requeridas pelo contribuinte quando sejam prescindíveis ao julgamento das matérias controversas.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INVIABILIDADE DE DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Os órgãos de julgamento administrativo estão obrigados a cumprir as disposições da legislação tributária vigente, sendo incompetentes para apreciar arguições de inconstitucionalidade de lei.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de Apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Deve ser aplicada a taxa SELIC aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep deferidos e ainda não ressarcidos ou não compensados, a partir do 361º dia após a transmissão do pedido.

NOTA FISCAL. CONTABILIDADE. PROVA.

É a nota fiscal o documento fiscal hábil e capaz de provar qualquer operação de aquisição da empresa, sendo indispensável sua apresentação para fins de aproveitamento de créditos da não cumulatividade decorrentes dessas operações. A contabilidade da empresa faz prova das operações comerciais da empresa somente nos casos em que, além de observadas as disposições legais, os fatos registrados estejam comprovados por documentos fiscais hábeis e idôneos.

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO

Quando o §1º do art. 3º das Leis nº. 10.637/2002 e nº 10.833/2003 determina que os créditos da não cumulatividade sejam apurados sobre o valor dos bens e serviços adquiridos no mês ou sobre o valor das despesas incorridas no mês, confina o cálculo de créditos aos respectivos períodos de apuração, para que tanto a existência quanto a natureza do crédito possam ser devidamente aferidas dentro do período específico de geração.

CRÉDITO. PRESUMIDO. SUSPENSÃO.

Quando as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas no capítulo 4 da NCM comercializam o leite in natura a granel para a indústria de transformação, a operação se dá com suspensão das contribuições. Nos termos do § 4º, II do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, fica vedado o aproveitamento pelo adquirente do crédito presumido vinculado às operações com suspensão das contribuições.

Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido”**

Inconformada com o resultado do julgamento, a Recorrente interpôs seu Recurso Voluntário, descrevendo um breve memorial do seu processo produtivo, as razões de reforma do acórdão da DRJ, alegando a insubsistência das glosas do despacho decisório, o direito a crédito extemporâneo, sua defesa quanto ao critério de rateio, a necessidade de diligência e o direito à atualização monetária (Selic) dos créditos das contribuições.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

1 – DA NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. DO CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. MANIFESTAÇÃO DE OFÍCIO.

Sustenta a Recorrente o seu direito ao crédito presumido do leite *in natura* e que se aproveitou dos créditos de operações com fornecedores que preenchiam os requisitos legais, nos termos da IN SRF n.º 660/2006.

O Despacho Decisório efetuou glosas ao seguinte argumento:

“O fundamento para a apuração do crédito presumido é encontrado no art. 8º da Lei nº 10.925/04 (com a redação em vigor à época de apuração do crédito) regulamentado – à época – pela Instrução Normativa SRF nº 660/06.

(...)

Até então, só era possível a utilização dos créditos presumidos para o desconto dos débitos das próprias contribuições. O art. 9º-A da Lei 10.925/04, incluído pela Lei nº 13.137/15, e regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 1.590/15, inovou ao permitir a compensação e o ressarcimento dos créditos presumidos acumulados, apurados conforme o art. 8º da Lei 10.925/04, em relação ao “leite in natura” utilizados na elaboração de outros tipos de leite:

*“Art. 9º-A. A pessoa jurídica poderá utilizar o saldo de créditos presumidos de que trata o art. 8º apurado em relação a **custos, despesas e encargos vinculados à produção e à comercialização de leite, acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º deste artigo** ou acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário a partir da referida data, para: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)*

I – compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação aplicável à matéria; ou (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

II – ressarcimento em dinheiro, observada a legislação aplicável à matéria. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

§ 1º O pedido de compensação ou de ressarcimento do saldo de créditos de que trata o caput acumulado até o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º somente poderá ser efetuado: (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

[...]

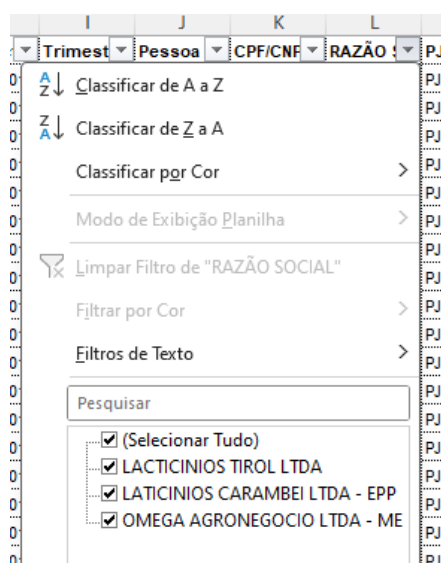
V - relativamente aos créditos apurados no período compreendido entre 1º de janeiro de 2014 e o dia anterior à publicação do ato de que trata o § 8º, a partir de 1º de janeiro de 2019.; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

O referido ato de que trata o § 8º do art. acima é o Decreto nº 8.533/2015, publicado em 1º de outubro de 2015. O interessado protocolou o pedido de ressarcimento de acordo, portanto, com o determinado pela legislação.

*Do batimento entre a planilha apresentada pelo contribuinte e as NF's obtidas via SPED, verificou-se que o contribuinte apropriou-se de créditos presumidos relativos a **aquisições de empresas que não preenchem os requisitos previstos na legislação**. Conforme já exposto, o crédito presumido aplica-se unicamente às aquisições feitas de pessoa jurídica que exerça **cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura**, de cooperativa de produção agropecuária, e de **pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, entendendo-se por atividade agropecuária**, de acordo com o art. 3º, §1º da Instrução Normativa SRF nº 660/06, **a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais**.*

*Desta forma glosou-se os valores das aquisições feitas junto às pessoas que não preenchem os requisitos legais. Constatamos a glosa como **"fornecedor"** dentro da planilha de glosa." (grifos do original)*

Às fls. 767, em arquivo não paginável, consta a planilha de glosas para o referido trimestre, do qual pude observar no filtro "fornecedor", a glosa com operações para os fornecedores LATICINIOS TIROL LTDA., LATICINIOS CARAMBEI LTDA. – EPP e OMEGA AGRONEGOCIO LTDA. – ME.



Por outro lado, ao avaliar a Manifestação de Inconformidade da Recorrente, a DRJ consignou o seguinte quanto ao tema:

“A interessada contesta as glosas alegando que seus fornecedores - cita: laticínios TIROL LTDA, CNPJ/MF nº 83.011.247/0015-36; LATICÍNIOS CARAMBEI LTDA. CNPJ/MF nº 07.724.186/0001-70; LATICÍNIOS NITUANO S/A CNPJ/MF nº 04.780.751/0001-29 e ÔMEGA AGRONEGÓCIOS LTDA. – ME CNPJ/MF nº 17.411.029/0001-69 – alegando que as atividades dessas empresas em verdade se enquadram na condição de atividade agropecuária nos termos do art. 3º, §1º da IN SRF nº 660/2006.

(...)

Todavia, à luz da legislação de regência, não cabe razão à interessada. De se ver.

De início, quanto à empresa ÔMEGA AGRONEGÓCIOS LTDA, em que pesem os argumento de defesa, há que se ressaltar que consta da planilha de glosa (coluna Tp Pessoa) como sendo associada da interessada, o que, como já visto no item 4 deste voto, afasta de pronto o direito ao crédito pretendido, independentemente de a empresa exercer atividade agropecuária ou industrial.

Seguindo, a teor da legislação de regência, primeiramente, é de se ressaltar que as aquisições do leite in natura, utilizado como insumo na produção de mercadorias para a alimentação humana, não ensejam a apuração de créditos básicos vinculados ao mercado interno não tributado, haja vista que referida aquisição se dá com a suspensão das contribuições e o inciso II do art. 2º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, vedam a apuração de créditos básicos quando da aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições.

Todavia, visando à garantia da manutenção do princípio da não cumulatividade, conferem o direito ao cálculo do crédito presumido, introduzido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, possibilitando que a indústria de produtos para a alimentação humana, sujeitas à incidência não cumulativa das contribuições, deduzam créditos sobre aquisições que não ensejariam o direito creditório nas alíquotas básicas. As agroindústrias que produzem as mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal relacionadas no caput do art. 8º contam com a previsão de desconto de crédito presumido calculado sobre os insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, sendo que a possibilidade de crédito se estende às aquisições efetuadas de pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, bem como de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, nos termos dos arts. 8º e 9º da mesma lei.

(...)

Portanto, quando as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas no capítulo 4 da NCM (que é o caso dos fornecedores da interessada), comercializam o leite in natura a granel para a indústria de transformação (que é o caso da interessada), a operação se dá com suspensão das contribuições. Nessa medida, nos termos do § 4º, II do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, fica vedado o aproveitamento pelo adquirente do crédito presumido vinculado às operações com suspensão das contribuições.

Ante o exposto, há que se manter a glosa.” (meus grifos)

O acórdão da DRJ conclui, assim, que o leite *in natura* adquirido do fornecedor OMEGA AGRONEGOCIO LTDA. – ME não dá direito ao crédito presumido porque é associada da cooperativa, o que por si só impede o benefício, e que, além disso, quando fornecedores de produtos de origem animal, como o leite *in natura*, vendem esse produto a granel para indústria de transformação, a operação ocorre com suspensão do PIS/COFINS, sendo vedado, pelo §4º, II do artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004, o aproveitamento de crédito presumido nessas situações. Ainda, com relação ao fornecedor OMEGA AGRONEGOCIO LTDA. – ME, as alegadas razões de decidir quanto ao item 4 do voto, não constam no acórdão.

Ora, com relação às **glosas com o filtro “fornecedor”**, tem-se que o Despacho Decisório decidiu categoricamente que os fornecedores não cumpriam os requisitos cumulativos da legislação, conforme abaixo se transcreve novamente:

*“Conforme já exposto, o crédito presumido aplica-se unicamente às aquisições feitas de pessoa jurídica que exerça **cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura**, de cooperativa de produção agropecuária, e de **pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária, entendendo-se por atividade agropecuária**, de acordo com o art. 3º, §1º da Instrução Normativa SRF nº 660/06, a **atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais.***

*Desta forma glosou-se os valores das aquisições feitas junto às pessoas que não preenchem os requisitos legais. Constatamos a glosa como **“fornecedor”** dentro da planilha de glosa.” (grifos do original)*

Entendo, neste sentido, que é defeso ao julgador administrativo inovar no fundamento da glosa do crédito, sendo certo que as razões para manutenção da glosa das rubricas filtradas na planilha como “fornecedor” devem se limitar à motivação acima colocada.

Na Manifestação de Inconformidade da Recorrente, protocolizada às fls. 822/857, é possível verificar que a Recorrente trouxe aos autos os comprovantes de inscrição (cartões CNPJ) dos seus fornecedores, reafirmando que são sociedades que exercem a atividade agropecuária.

É de se notar que, quanto a essas alegações de defesa, a DRJ apenas se limitou a dizer que a Recorrente “*contesta as glosas (...) alegando que as atividades dessas empresas em verdade se enquadram na condição de atividade agropecuária nos termos do art. 3º, §1º da IN SRF nº 660/2006*”, no entanto, não analisa suas alegações e os cartões CNPJ apresentados na defesa, que em julgado similar de minha relatoria, nesta estimada 1ª Turma, da 1ª Câmara, da 3ª Seção do CARF (acórdão n.º 3101-003.921), já foi considerado como meio de prova para fins de verificar a atividade de fornecedores, com o conseqüente reconhecimento de crédito presumido das contribuições.

Neste sentido, vale a leitura de trecho do acórdão n.º 3401-012.430, julgado em 26/09/2023, de relatoria do i. Conselheiro Renan Gomes Rego. Confira-se:

“É cediço que ao julgador é facultado fundamentar suas decisões conforme entender suficiente, não sendo necessário manifestar-se à minúcia acerca de cada um dos argumentos esgrimidos pela parte. No entanto, toda a matéria questionada pelo sujeito passivo deve ser objeto de decisão.

Isso porque o artigo 31 do Decreto n.º 70.235/1972 protege o contribuinte de decisões que não analisam as suas razões da defesa, evitando possível cerceamento do direito de defesa:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, **bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.***

E sem delongas, já destaco que a preliminar de nulidade da decisão de 1ª instância alegada pelo Recorrente deve ser acatada, logo, anulo a decisão de primeira instância.

(...)

Com isso, como as razões da defesa não foram apreciadas pela primeira instância, caracteriza-se, assim, nítido cerceamento ao direito de defesa, por supressão de instância, razão pela qual deve ser declarado nulo o Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º 101- 010.695, de 29 de junho de 2021, proferido pela 4ª Turma da DRJ01, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, por ofensa ao artigo 31 e ao inciso II do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

*II - **os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.***

Assim é que, configurada a preterição do direito de defesa no caso concreto, expressamente arguida no recurso em comento, entendo que este colegiado deve declarar a nulidade da decisão recorrida, no que dispõe o art. 61 do mesmo Decreto nº 70.235/1972, verbis:

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Com efeito, a jurisprudência deste CARF é farta em decisões pela declaração da nulidade da decisão recorrida quando caracterizado, no caso concreto, o cerceamento do direito de defesa, preservando a competência originária da instância de piso para apreciação da reclamação interposta contra o ato decisório do Fisco, sob pena de supressão de instância.” (grifos do original)

Julgo, portanto, nulo o acórdão da DRJ que, em nova análise, deve se ater ao motivo da glosa exarado por meio do Despacho Decisório, bem como avaliar as alegações de fato, de direito e provas apresentadas na defesa.

2 – DA CONCLUSÃO.

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e declarar de ofício a nulidade do acórdão da DRJ, ante o cerceamento ao direito de defesa da Recorrente.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges