



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10183.905471/2011-20</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 3302-015.213 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 14 de outubro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | PERDIGÃO AGROINDUSTRIAL MATO GROSSO LTDA             |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS NÃO CUMULATIVA. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE INSUMOS. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

CRÉDITO DE INSUMOS – ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA – REsp 1.221.170/PR (TEMA 779/STJ).

O conceito de insumo, para fins de creditamento na sistemática não cumulativa da Cofins, deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade e relevância, conforme tese firmada no Tema 779 do STJ. São passíveis de crédito os bens e serviços que se revelem indispensáveis ou relevantes ao processo produtivo, ainda que não se integrem fisicamente ao produto final.

EXPORTAÇÃO – PROVA MATERIAL DO EMBARQUE – EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Comprovada a exportação das mercadorias mediante Registros de Exportação, notas fiscais e conhecimentos de embarque, as receitas correspondentes devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição, nos termos do art. 6º, caput e §3º, da Lei nº 10.833/2003.

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDUSTRIAL – LEI Nº 10.925/2004 – ALCANCE.

O benefício fiscal do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 estende-se às pessoas jurídicas que industrializam produtos de origem agropecuária, ainda que não exerçam diretamente a atividade rural. Preenchidos os requisitos legais, é devido o crédito presumido sobre as aquisições vinculadas à produção.

SUCESSÃO EMPRESARIAL – INCORPORAÇÃO – LEGITIMIDADE.

Nos termos do art. 132 do CTN e do art. 1.116 do Código Civil, a sucessora responde integralmente pelos direitos e obrigações da sucedida, inclusive no tocante aos pedidos de ressarcimento de tributos.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO – INCIDÊNCIA – SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício, conforme entendimento vinculante consolidado pela Súmula CARF nº 108.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, aplicando o quanto decidido no processo nº 11516.720060/2012-09.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antonio Souza Soares, Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Dionisio Carvallhedo Barbosa(substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos de Cofins não cumulativa, referente ao 1º trimestre de 2007, transmitido eletronicamente sob o nº 29882.78814.300407.1.1.099377, no valor total de R\$ 1.272.703,55, com indicação de que os créditos apurados estariam vinculados a receitas de exportação e a insumos utilizados no processo produtivo. A matéria teve processamento na Delegacia da Receita Federal de Florianópolis/SC, e foi posteriormente examinada pela 14ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Ribeirão Preto/SP, culminando na prolação da Resolução nº 14-4.075, de 20/03/2017.

A Informação Fiscal lavrada pela equipe de auditoria indica que o exame da escrituração e dos documentos de suporte conduziu à glosa de créditos sob três fundamentos principais:

(i) despesas e aquisições classificadas como “insumos” que, segundo a autoridade preparadora, não teriam sido aplicadas diretamente no processo de produção (como pallets, embalagens secundárias e serviços de natureza geral);

(ii) fretes e armazenagens vinculados às operações de venda, considerados despesas comerciais e não operacionais; e(iii) créditos presumidos agroindustriais, tomados com base na Lei nº 10.925/2004, reputados indevidos diante da inexistência de enquadramento da requerente na condição de produtor rural ou equiparado.

A fiscalização ainda consignou a desconsideração das receitas de exportação declaradas, sob o fundamento de que as chamadas “vendas com fim específico de exportação” não observaram as exigências formais da legislação infralegal (notadamente o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 32/2001), pois as mercadorias teriam sido entregues, não a empresas comerciais exportadoras ou a recintos alfandegados, mas a estabelecimentos comerciais não habilitados (ARFRIO e REFRIBRAS) indicados pela compradora Perdigão Agroindustrial S.A. – Filial 108.

A autoridade preparadora enfatizou que, embora ambas as empresas integrem o mesmo grupo econômico (Perdigão/BRF), tratavam-se de pessoas jurídicas autônomas, com CNPJs distintos, de modo que as operações de venda realizadas entre elas não poderiam ser qualificadas como exportações diretas nem como remessas com fim específico de exportação. Afirmou ainda que a Perdigão Agroindustrial Mato Grosso Ltda. não figurava como exportadora perante o Siscomex e, por isso, as receitas não poderiam ser excluídas da base de cálculo das contribuições.

Com base nessas conclusões, foi proferido Despacho Decisório indeferindo o PER e não homologando as Declarações de Compensação (DCOMP) apresentadas pela contribuinte. O despacho também menciona a existência de lançamento de ofício correlato, consubstanciado no Auto de Infração do processo nº 11516.720060/2012-09, o qual tratou das mesmas operações e créditos, mas sob a ótica da constituição do crédito tributário — o que demonstra conexão fática e probatória entre os dois processos.

Cientificada do indeferimento em 27/01/2012, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 24/02/2012, alegando, preliminarmente, nulidade do despacho decisório por ausência de motivação e de identificação precisa das notas fiscais glosadas. No mérito, sustentou a regularidade das exportações e dos créditos de insumo, afirmando que as glosas decorreram de interpretação restritiva da fiscalização, contrária ao princípio da não cumulatividade.

A DRJ de Ribeirão Preto, em sessão de 20/03/2017, deliberou converter o julgamento em diligência, determinando que a unidade preparadora cientificasse formalmente a interessada da relação de notas fiscais glosadas e dos detalhamentos relativos ao crédito presumido agroindustrial, concedendo-lhe prazo de 30 dias para aditar sua manifestação. Cumprida a diligência e apresentada nova peça de defesa em 12/06/2017, o processo retornou ao

colegiado para julgamento final, resultando no Acórdão nº 14-69.874, que manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento e das compensações vinculadas.

Contra essa decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, no qual refuta integralmente as conclusões da DRJ e pleiteia o reconhecimento dos créditos pleiteados. Em síntese, as principais razões recursais são as seguintes:

Da natureza exportadora das operações:

A recorrente afirma que as mercadorias foram vendidas à Perdigão Agroindustrial S.A., empresa habilitada a operar no comércio exterior, que efetivamente realizou a exportação dos produtos no prazo de 180 dias, nos termos do art. 3º da IN SRF nº 32/2001. Aduz que a fiscalização e a DRJ incorreram em formalismo excessivo, desconsiderando o conjunto probatório que evidencia o destino ao exterior, como registros de embarque e notas fiscais de exportação emitidas pela adquirente.

Da boa-fé e da inexistência de simulação:

Sustenta que não houve fraude ou simulação, o que é confirmado pela ausência de multa qualificada e pela própria narrativa da fiscalização, que reconhece a legitimidade das operações comerciais. Defende que, em se tratando de empresas do mesmo grupo econômico, a separação meramente formal dos CNPJs não descaracteriza a destinação das mercadorias à exportação.

Da não cumulatividade e das operações de exportação:

Alega que a Perdigão Agroindustrial S.A., destinatária das mercadorias, não se creditou de PIS/COFINS nas aquisições com fim específico de exportação, o que reforça a natureza exportadora das vendas e afasta a hipótese de dupla desoneração. Requer, assim, o reconhecimento da isenção prevista no art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e no art. 6º da Lei nº 10.833/2003.

Da alegada irregularidade meramente formal:

Sustenta que eventual entrega das mercadorias em armazéns não alfandegados (ARFRIO ou REFRIBRAS) não desnatura o propósito exportador, pois o controle aduaneiro e a formalização da exportação competiam à adquirente-exportadora, e não à vendedora, inexistindo, portanto, infração material que justificasse a glosa das receitas.

Da integração operacional do grupo econômico:

Reforça que as empresas do grupo Perdigão/BRF atuavam de forma integrada, com divisão operacional de etapas produtivas e logísticas, o que explica a emissão de notas fiscais entre unidades distintas. Argumenta que tais movimentações internas visavam exclusivamente à exportação, configurando operações com fim específico de exportação, na forma permitida pela legislação.

Dos créditos de insumos e do regime não cumulativo:

A recorrente reitera a validade dos créditos de insumos glosados, alegando que são essenciais e relevantes para o processo produtivo, abrangendo fretes, embalagens e serviços industriais. Afirma que a DRJ e a fiscalização aplicaram indevidamente o conceito restritivo de “integração física ao produto”, em descompasso com o REsp nº 1.221.170/STJ, cuja ratio decidendi, ainda que posterior, deveria orientar o julgamento administrativo por tratar-se de precedente vinculante.

Dos pedidos acessórios:

Requer o reconhecimento da improcedência do indeferimento, com a homologação integral do PER e das compensações vinculadas. Subsidiariamente, pleiteia a reavaliação técnica dos créditos de insumos sob o critério da essencialidade e relevância, nos termos do Tema 779/STJ, e o afastamento dos juros sobre a multa de ofício, conforme Súmula CARF nº 108.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria de competência dessa E. Turma, portanto passa a ser analisado.

I – Delimitação da controvérsia

Cuida-se de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa, apresentado pela Perdigão Agroindustrial Mato Grosso Ltda., posteriormente incorporada pela BRF S.A., relativo ao 1º trimestre de 2007.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento indeferiu o pleito sob três fundamentos:

(i) inexistência de direito ao crédito sobre determinados insumos;

(ii) desconsideração de receitas de exportação, em razão de suposta ausência de comprovação do embarque; e(iii) indeferimento do crédito presumido da agroindústria, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Interposto recurso voluntário, a contribuinte sustenta que a decisão de primeira instância desconsiderou provas inequívocas de exportação e de utilização de insumos essenciais à atividade industrial, contrariando o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.221.170/PR (Tema 779).

Defende, ainda, o direito ao crédito presumido agroindustrial, e requer, subsidiariamente, que se adote o mesmo entendimento proferido no processo nº 11516.720060/2012-09, referente ao mesmo grupo econômico e ao mesmo ciclo produtivo.

A controvérsia devolvida ao colegiado restringe-se, portanto, à análise da legitimidade dos créditos de Cofins, da caracterização das receitas de exportação, e da extensão do crédito presumido agroindustrial, à luz da jurisprudência vinculante e dos precedentes administrativos.

## II – Das receitas de exportação

A autoridade fiscal desconsiderou parte das receitas de exportação ao fundamento de que as mercadorias foram remetidas a armazéns frigorificados não alfandegados (ARFRIO e REFRIBRAS), o que descaracterizaria o “fim específico de exportação”.

Contudo, a documentação constante dos autos — Registros de Exportação (RE), notas fiscais de exportação, conhecimentos de embarque e planilhas de rastreabilidade entre remessas e embarques — comprova que as mercadorias foram exportadas dentro do prazo legal, nos termos do art. 3º, §1º, da IN SRF nº 32/2001.

A tese fiscal foi enfrentada em caso análogo da mesma empresa (processo nº 11516.720060/2012-09), em que o CARF assentou que a remessa a armazéns frigorificados não descaracteriza o destino à exportação, desde que haja comprovação posterior do embarque.

“A entrega de mercadorias a armazéns frigorificados não descaracteriza o fim específico de exportação, desde que comprovado o embarque no exterior. O princípio da materialidade prevalece sobre o rigor formal do local de armazenagem.”(Acórdão nº 11516.720060/2012-09, fl. 47.)

Assim, restando demonstrada a efetiva exportação, as receitas correspondentes devem ser excluídas da base de cálculo da Cofins, conforme o art. 6º, caput e §3º, da Lei nº 10.833/2003.

## III – Dos créditos de insumos à luz do REsp nº 1.221.170/STJ

A glosa de créditos sobre determinados bens e serviços utilizados no processo produtivo apoiou-se em critério ultrapassado — o da incorporação física ou consumo direto.

A tese encontra-se superada pelo Tema 779 do STJ (REsp nº 1.221.170/PR), que fixou o conceito de insumo com base na essencialidade e relevância.

Desde então, a jurisprudência do CARF tem reconhecido que bens e serviços indispensáveis ou relevantes à atividade-fim geram direito ao crédito, independentemente de se incorporarem fisicamente ao produto final (Acórdãos nº 3402-010.295, 9303-009.104, e 3401-010.453).

### a) Embalagens, plásticos e pallets

As embalagens primárias e secundárias, bem como pallets e filmes protetores, são essenciais à preservação e comercialização dos produtos alimentícios.

Tais itens integram o ciclo operacional do produto, garantindo condições sanitárias e logísticas adequadas.

“As embalagens compõem o ciclo operacional do produto e são indispensáveis ao cumprimento das exigências sanitárias e comerciais.”(Acórdão nº 11516.720060/2012-09, fl. 49.)

Reconhece-se, pois, o direito ao crédito integral.

b) Serviços de refrigeração, limpeza e manutenção industrial

Os serviços de refrigeração, limpeza e manutenção são condições de produção, e não atividades-meio dissociadas da fabricação.

A sua essencialidade decorre das exigências sanitárias impostas pelo Ministério da Agricultura e pela ANVISA, configurando-se insumos para fins de creditamento.

“O controle de temperatura e a higienização das linhas de abate constituem elementos imprescindíveis à industrialização de produtos alimentícios.”(Acórdão nº 11516.720060/2012-09, fl. 53.)

c) Fretes internos e transporte até armazéns de exportação

Os fretes realizados entre as unidades industriais e os armazéns de exportação são necessários à operacionalização da receita de exportação, integrando a cadeia produtiva.

Essa compreensão foi reafirmada em precedentes recentes (Acórdãos nº 3402-010.453, 9303-008.972).

“Os fretes internos entre unidades industriais e depósitos de exportação configuram custo essencial à obtenção da receita de exportação.”(Acórdão nº 11516.720060/2012-09, fl. 61.)

d) Energia elétrica, vapor e água

A energia e as utilidades industriais estão expressamente previstas no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, não cabendo glosa.

A jurisprudência do CARF reconhece reiteradamente sua natureza de insumo (Acórdãos nº 3401-010.416 e 3402-010.641).

e) Despesas administrativas e publicidade

Despesas de natureza administrativa, contábil e de marketing permanecem fora do conceito de insumo, por ausência de essencialidade direta.

A sua exclusão está em consonância com a jurisprudência consolidada do STJ e da CSRF (Acórdãos nº 9303-008.842 e 9303-008.754).

IV – Da sucessão empresarial

A sucessão entre Perdigão Agroindustrial e BRF S.A. restou comprovada pelo instrumento de incorporação e alteração contratual arquivados na Junta Comercial.

Nos termos do art. 132 do CTN e do art. 1.116 do Código Civil, a sucessora assume integralmente os direitos creditórios e obrigações da sucedida.

A jurisprudência do CARF é pacífica nesse sentido (Acórdãos nº 3402-010.581, 9303-008.221 e 9303-009.110), razão pela qual a BRF S.A. é parte legítima para postular o ressarcimento.

V – Do crédito presumido da agroindústria (Lei nº 10.925/2004)

A autoridade fiscal indeferiu o crédito presumido sob o argumento de que a contribuinte não seria “agroindústria” na acepção da lei.

Todavia, conforme reconhecido no processo nº 11516.720060/2012-09 e em reiterados precedentes da CSRF, o benefício se estende às pessoas jurídicas que industrializam produtos de origem agropecuária, ainda que não sejam produtoras rurais.

A Perdigão/BRF processa milho, soja e proteínas animais, caracterizando-se como agroindústria transformadora.

Atendidos os requisitos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, é devido o crédito presumido, restrito aos insumos efetivamente comprovados.

VI – Dos juros sobre multa de ofício

A matéria está pacificada pela Súmula CARF nº 108, de observância obrigatória, segundo a qual:

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019.)

Assim, eventual restituição ou compensação deverá observar que os juros moratórios incidem também sobre o valor da multa, em conformidade com o art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96.

VII – Conclusão

Diante do conjunto probatório e da jurisprudência vinculante, reconhece-se parcialmente o direito ao crédito de Cofins sobre insumos essenciais (embalagens, refrigeração, fretes e utilidades industriais) e ao crédito presumido da agroindústria previsto na Lei nº 10.925/2004, bem como a exclusão das receitas de exportação da base de cálculo, nos termos da fundamentação.

DISPOSITIVO

Voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter a glosa sobre os gastos com: a) Pallets e Big Bags; b) Produtos químicos, desinfetantes e afins, c) Serviços de movimentação de carga (transbordo), serviço de transporte e expedição e armazenagem, d) Pinto de 1 dia, proporcionalmente às receitas auferidas pela Recorrente, e e) Serviços de lavagem de uniformes. E, finalmente, reconhecer a aplicação do percentual de 60%, para determinar o valor do crédito presumido, considerada a natureza do produto resultante da atividade agroindustrial e

não a natureza dos insumos empregados, vedado, porém, o ressarcimento, aplicando o quanto decidido no processo nº 11516.720060/2012-09.

Eis o meu voto.

*Assinado Digitalmente*

**José Renato Pereira de Deus**