



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10746.902869/2011-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-009.167 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de novembro de 2020  
**Recorrente** COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CARNE E DERIVADOS DE GURUPI  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em homologação tácita de Dacon e DCTF, pois o instituto da homologação tácita diz respeito ao decurso do prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, que é de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação, a qual, entretanto, inexistente no presente caso, conforme art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Em razão de vedação legal, não incide atualização monetária sobre créditos de Cofins e de PIS/Pasep objeto de ressarcimento.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. ART. 8º. ALÍQUOTA APLICÁVEL. PERCENTUAL. LEI 12.865/13. CARÁTER INTERPRETATIVO. APLICAÇÃO A FATOS PRETÉRITOS.

O percentual definido no inciso I do § 3º do artigo 8º Lei 10.925/04 aplicado sobre alíquota básica das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins para o cálculo do Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, tal como definido em caráter interpretativo na Lei 12.865/13, é de 60% na aquisição de quaisquer insumos aplicados na fabricação de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18. Súmula CARF nº 157.

LEI Nº 10.925/2004. ARTIGOS 8º E 9º. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO DE INCIDÊNCIA DO PIS/COFINS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS. EFICÁCIA.

A suspensão da incidência do PIS/Cofins e o crédito presumido a que faziam direito os adquirentes de produtos a ela sujeitos, foram instituídos com a edição da Lei nº 10.925/2004, sem interrupção, sendo que a partir de então deveriam

ser calculados os créditos presumidos nos percentuais definidos no § 3º do art. 8º do mesmo diploma legal, apenas dependendo de disciplinamento quanto a formalização do aproveitamento dos créditos e suas obrigações acessórias, a ser feito por ato normativo, ato este materializado na IN SRF n.º 636, de 2006, depois revogada pela IN SRF n.º 660, de 2006.

No período entre o início da produção de efeitos do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 (01/08/2004) e da publicação da IN SRF n.º 636/2006 (04/04/2006), podem ser descontados créditos integrais básicos relativos aos produtos adquiridos de pessoas jurídicas e de cooperativas de produção agropecuária e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicar o percentual de 60% (sessenta por cento) aos insumos (bovino vivo) utilizados nos produtos referidos no inciso I do § 3º art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, bem como reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito integral básico da Contribuição para o PIS à alíquota de 1,65% no período de produção de efeitos da Lei n.º 10.925, de 2004 (1º/08/2004), e a publicação da Instrução Normativa SRF n.º 636, de 2006 (04/04/2006), devendo ser descontado o crédito presumido apurado no percentual de 35% apurado pela Fiscalização, a fim de evitar-se duplicidade de aproveitamento de créditos (básico e presumido). Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão n.º 3301-009.156, de 17 de novembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10746.902845/2011-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Breno do Carmo Moreira Vieira e Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra **Acórdão da DRJ**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra Despacho Decisório, por intermédio do qual foi reconhecido parcialmente o crédito apresentado no Pedido de Ressarcimento objeto de PER/DCOMP.

No referido Pedido de Ressarcimento, o objeto do PER/DCOMP é relativo ao tributo **CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Não-Cumulativo - Exportação**.

O Despacho Decisório da DRF deferiu parcialmente o pedido apresentado.

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade sob os seguintes argumentos, em síntese:

#### DA PRELIMINAR DE HOMOLOGAÇÃO TÁCITA POR PRAZO DECADENCIAL.

Em 02 de janeiro de 2012, foi cientificada do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de 06 de dezembro de 2011, procedimento concluído no **interregno de quase 7 anos após o envio do DACON.**

Destarte, **requer-se o reconhecimento da homologação tácita dos créditos tributários apurados no DACON.**

#### DAS RAZÕES MERITÓRIAS.

### **DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS - AQUISIÇÃO DE BOVINOS.**

Trata-se do art. 8º da Lei 10.925/2004 que "Reduz as alíquotas do PIS/PASEP e COFINS", norma esta que foi utilizada pela fiscalização, porém com interpretação equivocada.

A exegese do artigo em comento, como quis o legislador pátrio, determina que: A Manifestante que produz carnes e miudezas comestíveis, destinadas à alimentação humana, poderá deduzir da contribuição Pis/Pasep e Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre os valor dos insumos inclusive "Bois em Pé", adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, o montante de 60% do Pis/Pasep e Cofins para os produtos que fabrica (carnes e miudezas comestíveis)".

### **DA SOCIEDADE COOPERATIVA E DA EVOLUÇÃO TEMPORAL DAS LEIS.**

A Lei não concedeu opção, mas impôs às sociedades cooperativas agropecuárias a não-cumulatividade, a partir do dia 1º. de maio de 2004.

Entretanto, a Lei 10.892/2004, vem conceder para aquelas que não observaram obrigações acessórias, caso da Manifestante, a opção de retroagir ou não a data de inclusão a 1º. de maio de 2004, sem contudo, ter o condão de prejudicar direitos tributários adquiridos, em face dos art. 101 c/c 106 do CTN.

A Lei 10.637/02, que instituiu a não-cumulatividade para o PIS - PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - foi regulamentada pela Instrução Normativa da SRF 247, de 21 de novembro de 2002, aplicada por analogia à COFINS, e corroborada - pela edição da IN 404/2004, de 13 de março de 2004, consolidando a legislação das Contribuições ao PIS e COFINS, que tratava dos vários regimes de tributação, de acordo com as atividades econômicas dos contribuintes.

Somente em 28 de dezembro de 2005, a SRF editou IN 600, tratando especificamente das sociedades cooperativas, Instrução esta, confessada como utilizada pelo Auditor Fiscal, como referência para homologar ou não créditos e compensações, bem como reduzir o valor daqueles, o que se combaterá nos momento e forma oportunos.

Além disso, na fundamentação legal afirma-se a aplicação da Instrução Normativa 900/2009, muito posterior às datas dos créditos e das compensações pleiteadas.

Segundo as disposições dos Art. 101 c/c 106, do Código Tributário Nacional, os efeitos da lei fiscal não podem retroagir, senão em favor do contribuinte. Assim, os créditos de PIS/COFINS apurados pela Requerente devem ser analisados sob a égide das Instruções e demais dispositivos legais vigentes nos respectivos períodos de apuração e não naqueles editados dois anos após o fato gerador, a menos que estes venham a favorecê-la.

Só isso já impõe a revisão dos conceitos e cálculos efetuados, bem como o restabelecimento do crédito declarado, o que desde já se requer.

### **DO DIREITO DE SE CREDITAR DE 100% DAS AQUISIÇÕES DE PESSOA JURÍDICA.**

Requer o restabelecimento do direito de se creditar de 100% da alíquota aplicável às aquisições de bovinos efetuados de pessoa jurídica, quer como presumido, quer como ordinário, decorrentes de insumos adquiridos para à industrialização, pois os percentuais reduzidos são para as aquisições efetuadas de pessoas físicas/naturais.

### **DO DIREITO DE MANUTENÇÃO INTEGRAL AOS CRÉDITOS DECLARADOS.**

A Manifestante nada mais fez senão seguir as disposições legais que regem a não cumulatividade tributária, aplicando os conceitos previstos na legislação, em especial os art. 66 da IN 247/2002 c/c art. 8º. da IN SRF 404/2004, de 12 de março de 2004, e na melhor doutrina contábil.

As impropriedades e os critérios de glosa são observados para os meses de outubro a dezembro de 2005, servindo os argumentos retrodescritos para contraditar a redução para todo o trimestre.

Assim, requer o restabelecimento dos créditos líquidos e certos no valor de R\$ 33.636,21, reduzido sem qualquer arrazoado técnico e/ou doutrinário.

### **DO CRÉDITO PRESUMIDO DOS ESTOQUES DE ABERTURA.**

Com a não-cumulatividade, as alíquotas passaram a 1,65% e 7,6% do faturamento; e o princípio mudou, permitindo-se que fossem descontados do valor das contribuições originadas nas vendas, as importâncias pagas nas

operações anteriores, denominadas de créditos ordinários, para diferenciá-los do presumido, concedido ao agronegócio e determinadas atividades econômicas.

Para ajustar e evitar tributação desautorizada por lei, foi concedido crédito presumido sobre os estoques de produtos e mercadorias existentes na data de alteração de regime. Naquela oportunidade, todas as mercadorias em estoque eram tributadas unicamente a 3%, sendo esta a alíquota disposta na Lei, como aplicável sobre o saldo dos estoques, para fins de apurar o crédito presumido.

Entretanto, as sociedades cooperativas somente passaram à não-cumulatividade a partir de 1º de maio de 2004, com o advento da lei 10.865, de 30 de abril de 2004, que alterou o art. 10 da Lei 10.833/2002. Nesta data seus estoques já estavam tributados a 1,65% e 7,6%. Assim, não se pode aplicar o percentual original, previsto na Lei, sob pena de terem sua tributação elevada sem autorização legal e quebrando o princípio da não-cumulatividade.

Não é por outro motivo que o STJ - Superior Tribunal de Justiça, já se manifestou, denegando aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,6% nos estoques **existentes em 01 de fevereiro de 2004.**

Conforme se verifica, a decisão impede a aplicação de alíquota majorada (1,65% e 7,6%) sobre os estoques na data de vigência da Lei (**01/02/2004**), porquanto estes foram tributados pela vigente na cumulatividade (0,65%) e, de fato, sua aplicação caracterizaria enriquecimento sem causa do contribuinte.

*Mutatis mutandis*, seguindo a lógica da decisão, manter o crédito em 0,65% e 3%, respectivamente, sobre os estoques iniciais, causará enriquecimento sem causa do fisco e aumento tributário desautorizado por lei, visto que os estoques da Requerente são produtos agrícolas, peças de reposição, materiais de embalagem, adubos e fertilizantes, entre outros, adquiridos já com tributação de 1,65% e 7,6%, pois todas as compras ocorreram entre março e julho de 2004, em plena vigência das Leis 10.833/2002 e 10.865/2004, que tributavam as operações pela alíquota máxima.

Vale, ainda, destacar que o art. 11 da Lei 10.637/2002, não seleciona as aquisições. Simplesmente manda aplicar o percentual sobre o valor dos estoques existentes em 31 de janeiro de 2004, não autorizando a RFB e seus Auditores, fazer tal distinção. Assim, é direito da Manifestante se creditar de 1,65% sobre os valores de estoques em 31 de julho de 2004, data em que ingressou na não-cumulatividade.

**Destarte, desde já se requer restauração e homologação dos créditos referente à diferença de alíquota aplicados sobre os estoques existentes em 31 de julho de 2004, bem como a realização dos respectivos ajustes nas contas correntes da RFB e nos DACON e PER-DCOMP.**

**CONCLUSÃO.**

O conceito da não-cumulatividade do PIS e da COFINS não é o mesmo que se tem acatado para o ICMS e o IPI, é muito maior, pois abrange todos os pagamentos efetuados a pessoas jurídicas, inerentes aos gastos efetivamente necessários para manter e desenvolver a atividade da Entidade.

Assim já se posicionou o CARF ao aprovar, por unanimidade, o voto do Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Júnior, bem como recentemente a 1ª Turma do Tribunal Federal da 4ª. Região, ao dar a verdadeira dimensão do conceito, não aceitando o obtuso adotado pela Receita Federal do Brasil que leva a fiscalização a entender: *"que eles não se enquadram nos conceitos de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem ou de quaisquer outros bens que sofram alterações"*.

Ao julgar o recurso voluntário interposto no âmbito do processo n.º 11020.001952/2006-22, a 2ª. Turma da 2ª. Câmara do CARF, por unanimidade, alargou o conceito de insumo que gera o direito aos créditos de ditas contribuições na modalidade não-cumulativa. Segundo a decisão, todos os custos decorrentes de gastos feitos com pessoas jurídicas e que sejam necessários para a operação dos contribuintes devem gerar créditos para a apuração do PIS e da COFINS não cumulativos, aproximando o conceito de créditos das contribuições com o conceito de despesas dedutíveis para a apuração do IRPJ.

#### **DA CORREÇÃO DO CRÉDITO.**

Visando resguardar a preservação do poder aquisitivo da moeda, se faz necessária a correção monetária dos valores a serem ressarcidos, aplicando-se índices que realmente reflitam a inflação ocorrida no período com a aplicação da Taxa Selic, a partir de janeiro de 1996, em decorrência do disposto na Lei n.º 9.250/95.

Esta matéria, inclusive, já esta pacificada pela jurisprudência, merecendo destaque as decisões do STJ e do Conselho de Contribuintes, atual CARF.

Cabe observar que a aplicação da taxa SELIC é indispensável, porque a mesma traz embutida a correção monetária, e não aplicá-la resultaria no enriquecimento ilícito da União, além de contrariar expressa disposição de lei.

Devidamente processada a Manifestação de Inconformidade apresentada, a DRJ julgou improcedente o recurso, para manter a decisão da autoridade administrativa que deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento.

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário é encerrado com os seguintes pedidos:

#### **DOS PEDIDOS**

Assim sendo, reiterando as razões da Manifestação de Inconformidade e satisfeitas as exigências contidas nas normas vigentes e, denotando-se a boa-fé da Recorrente na hipótese em apreço, passa-se a **REQUERER**, o que se segue:

- I. o recebimento da presente RECURSO VOLUNTÁRIO, por tempestivo, bom e valioso, acolhendo-o em todos seus efeitos, para analisar as suas razões, e, ao final, dar provimento em sua íntegra, para REFORMAR o respeitável Acórdão;
- II. a apreciação das razões de mérito e os direitos supracitados, determinando a reformado referido Acórdão, para restabelecer o crédito solicitados no PER em comento, bem como determinar o imediato depósito dos créditos reconhecidos, devidamente atualizado pela taxa SELIC, a partir de 360 dias data do protocolo, até a de efetivo depósito nas contas correntes da Requerente.

Requer, ainda, a intimação da Recorrente acerca da data e hora do julgamento do presente Recurso, com a devida antecedência, para fins de sustentação oral.

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 no acórdão paradigma como razões de decidir:

### I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

### II PRELIMINAR

#### II.1 Imunidade e decadência dos supostos débitos apurados

Por melhor expor a preliminar suscitada pela Recorrente, transcrevo esta parte do Recurso Voluntário:

#### **DAS IMUNIDADE E DECADENCIA DOS SUPOSTOS DÉBITOS APURADOS**

1. Segundo as disposições da Constituição Federal de 1988, é vedado a União, Estados e Municípios exigir contribuição social sobre as receitas de exportação; destarte, completamente inconstitucional o suposto crédito tributário de PIS EXPORTAÇÃO NÃO CUMULATIVA, cuja nulidade, desde já se requer;
2. Inobstante, o lançamento vai pela mesma seara das explanações alhures: o suposto crédito tributário de PIS EXPORTAÇÃO NÃO CUMULATIVA,

**cujos fatos geradores ocorreram há mais de cinco anos do MPF**, foram informados nos DACONS e DCTFS tempestivamente entregues;

3. Na esteira dos já citados dispositivos legais, a RFB teria 5 (cinco) anos para se pronunciar a respeito. Não o fazendo, os fatos geradores foram alcançados pela homologação tácita dos DACONS e DCTFs, impedindo seus lançamentos, razão pela qual **desde já se requer o restabelecimento dos créditos em favor da Recorrente, descontados indevidamente**;

4. Também ilegal a redução da base de cálculo dos créditos presumidos, por contrariar expressas disposições do artigo 15, da MP 2.158-35 de 2001, cujas razões expostas na Manifestação de Inconformidade, se reitera.

5. Não o fazendo, por algum motivo fundamentado e na improvável hipótese de assim entender Vossas Senhorias; pelo princípio da eventualidade passa-se a provar os equívocos apurados no Relatório e conclusões da Fiscalização e do R.Acórdão, demonstrando os motivos porque o faz, requerendo o que no final é de direito.

Analiso.

A Recorrente requer a nulidade do lançamento do suposto crédito tributário de **PIS Exportação Não Cumulativo**, pois seria inconstitucional sua exigência.

Ocorre que inexistente cobrança a esse título nos presentes autos. Ou melhor dizendo, sequer existe a possibilidade de tal cobrança no mundo jurídico-tributário, pois, como bem pontuado pela Recorrente, a Constituição Federal de 1988, especificamente em seu art. 149, §2º, I, veda a incidência de contribuições sociais sobre receitas decorrentes de exportação.

Assim, resta prejudicada tal argumentação, bem como as demais alegações dela decorrentes, atinentes à decadência tributária, em razão da ocorrência da homologação tácita dos Dacons e DCTFs, os quais impediriam o suposto lançamento fiscal.

Ademais, cumpre reiterar que inexistem Declarações de Compensação atreladas ao Pedido de Ressarcimento formulado nos presentes autos. Portanto, igualmente, não há que se pressupor, no caso sob análise, a ocorrência de homologação tácita de compensações, consoante previsão do art. 74, §5º, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Quanto à redução da base de cálculo do crédito presumido, trata-se de questão de mérito, a qual será mais à frente analisada.

Logo, improcedente a preliminar suscitada.

### **III MÉRITO**

#### **III.1 Créditos ordinários – Bovinos**

##### **Créditos presumidos – Aquisição de bovinos**

A Recorrente argumenta ser indevida a glosa e redução do percentual de crédito presumido de bovinos, de 60% para 35%, sendo a decisão recorrida contrária à jurisprudência do CARF, que permite aos contribuintes se apropriar de créditos presumidos no percentual de 60% da alíquota aplicada sobre as aquisições de bovinos, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 636, de 24/03/2006.

Transcreve trechos de diversos julgados deste Conselho que, segundo entende, corroborariam sua tese.

Aprecio.



Vejamos como estava em vigor o regramento do crédito presumido da atividade agropecuária em comento:

**Lei n.º 10.925, de 23/07/2004**

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 09.01, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todas da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

[...]

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

[...]

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18;

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

[...]

**§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos. (Incluído pela Lei n.º 12.865, de 2013)**

A Fiscalização reduziu o percentual do crédito presumido, de 60% para 35%, sob a seguinte justificativa:

[...]

De fato é o caso da fiscalizada, pois ela recebe gado vivo para abate e posterior produção de mercadorias de origem animal, classificadas no capítulo 2 da TIPI, destinada à alimentação humana ou animal.

Em seguida, o parágrafo 3º, do artigo 8º, dispõe sobre os percentuais (60%, 50% e 35%) que devem ser aplicados sobre o montante das aquisições mencionadas no caput e no § 1º do art. 8º (aquisições de bens utilizados como insumo - gado vivo - na produção de produtos destinados à venda), para então se chegar à base de cálculo do crédito presumido. Só então deverão ser aplicadas as alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins (1,65% e 7,6), chegando-se ao valor do crédito presumido de fato.

Repare que o inciso I, do § 3, do artigo 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, quando dispõe sobre o crédito presumido de que trata o artigo, ao prever que deverá ser aplicada uma alíquota de 60% sobre as aquisições dos produtos classificados no capítulo 2 da Tabela do IPI - TIPI, adquiridos ou recebidos pela Pessoa Jurídica, deixa claro que as referidas aquisições não podem ser animais vivos, porque estes são tratados no capítulo 1 da TIPI, como se pode comprovar através da TIPI abaixo.

Cabe salientar que o art. 8º estipula que para haver direito ao crédito presumido, a Pessoa Jurídica terá que produzir mercadoria de origem animal ou vegetal, mercadoria essa que deverá estar classificada no capítulo 2 ou 3 da TIPI. Porém, para se calcular o crédito presumido, deve-se observar as aquisições e não as saídas. No caso da Cooperfrigu, ela adquire gado vivo (capítulo 1 da TIPI) e vende produtos de origem animal listados no capítulo 2 da TIPI.

Dessa forma, o sujeito passivo em questão de forma alguma poderia ter apurado os seus créditos presumidos de que trata o art. 8º, referentes às aquisições de insumos (gado vivo - animais recebidos/adquiridos de PF e PJ, conforme descrito na memória de cálculo entregue pelo sujeito passivo a esta fiscalização), aplicando uma alíquota de 60% sobre o valor das aquisições mencionadas no caput do artigo 8º, muito menos poderia ter aplicado uma alíquota de 100% como o fez em algumas ocasiões.

A alíquota correta a ser utilizada é a de 35% (inciso III, do §3, do artigo 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004), uma vez que suas aquisições foram de gado vivo e estes estão classificados no capítulo 1 da TIPI e não no capítulo 2 como se baseou o contribuinte para apurar seus créditos presumidos. Sendo assim, uma vez que gado em pé não se enquadra nem no inciso I, nem no II, do § 3, do artigo 80 da Lei 10.925, ele passa a ser tratado de forma residual, conforme dispõe o inciso III.

Pelo que foi exposto, para todo o período auditado, foi aplicada uma alíquota de 35% sobre as aquisições dos insumos mencionados no art. 80 da Lei 10.925/2004, a fim de se chegar à base de cálculo do crédito presumido. Em seguida, foram aplicadas as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins (1,65% e 7,6%, respectivamente), chegando-se ao montante do crédito presumido de que tem direito o sujeito passivo. **Dessa forma, os valores de crédito presumido pleiteados pelo contribuinte que ultrapassaram esse montante foram glosados.**

Para a Fiscalização, a alíquota do crédito presumido a ser aplicada guarda relação com o produto adquirido, e não com o fabricado. E, sendo a aquisição gado em pé, não estaria tal produto elencado no inciso I do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 25/07/2004, que permite o uso da alíquota de 60%.

No entanto, com o advento da Lei nº 12.865, de 09/10/2013, foi incluído o §10 no dispositivo em referência, com caráter interpretativo, definindo qual o percentual (60%) deve ser aplicado na aquisição de qualquer insumos utilizados na fabricação de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16 e nos códigos 15.01 a 15.06, e as misturas ou reparações de gorduras ou óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, conforme os termos já transcritos.

Logo, de acordo com a citada Lei, o percentual de presunção da alíquota do crédito presumido é em função do produto em que o insumo é aplicação, e não do insumo adquirido.

Sendo a Lei n.º 12.865, de 2013, expressamente interpretativa, deve ser aplicada a fatos pretéritos, conforme art. 106 do CTN.

Ainda quanto a este assunto, importa destacar a Súmula CARF n.º 157, cujo enunciado transcrevo a seguir:

#### **Súmula CARF n.º 157**

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo.

Dessa forma, deve incidir a alíquota de 60% para gado vivo adquiridos pela Recorrente.

Assim, voto pela reversão da glosa fiscal nesta parte.

### **III.2 Direito ao crédito de 100% das aquisições de bovinos de pessoas jurídicas**

A Recorrente defende o crédito de 100% da alíquota da contribuição nas aquisições de bovinos de pessoas jurídicas, porquanto estas empresas eram tributadas e recolheram os tributos.

Ressalta que, mesmo com o advento da Lei n.º 11.051, de 29/12/2004, art. 9º e seguintes, não houve a suspensão da tributação nas vendas de bovinos para as agroindústrias, o que, de fato, só ocorreu a partir da Lei n.º 12.051, de 2009.

Afirma que o próprio Dacon determinada separar estas operações de crédito da agroindústria daqueles adquiridos no mercado; bem como autorizava o crédito equivalente a 100% das aquisições de bens e serviços agroindustriais e dos insumos destinados a produtos de origem animal, exceto leite e derivados.

Requer, o restabelecimento do direito de se creditar de 100% da alíquota aplicável às aquisições de bovinos efetuados de pessoa jurídica, quer como presumido, quer como ordinário, decorrentes de insumos adquiridos para a industrialização.

Analiso.

De início, ressalto que a Lei n.º 12.051, de 09/10/2009, mencionada pela Recorrente em seu recurso, não guarda qualquer relação com o assunto aqui posto, conforme se observa em sua ementa, a seguir:

Abre ao Orçamento Fiscal da União, em favor dos Ministérios da Cultura e do Esporte, crédito suplementar no valor global de R\$ 50.000.000,00, para reforço de dotação constante da Lei Orçamentária vigente.

Em prosseguimento, esclareça-se que o crédito presumido não decorre unicamente de aquisições - de bens utilizados como insumo na produção de bens ou produtos destinados à venda - junta à pessoa física. Pode também originar-se de aquisições desses bens junto à pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou de cooperativa agropecuária, consoante art. 8º, §1º, III, da Lei n.º 10.925, de 2004 (destaques acrescidos):

#### **Lei n.º 10.925, de 23/07/2004**

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 09.01, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens** referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.**

§ 1º O disposto no caput deste artigo **aplica-se também às aquisições efetuadas de:**

[...]

III - **pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.**

[...]

Art. 17. **Produz efeitos:**

[...]

III - **a partir de 1º de agosto de 2004**, o disposto nos arts. **8º** e 9º desta Lei;

[...]

Em razão dessa norma, a Fiscalização procedeu à glosa do montante de crédito presumido decorrente da diferença de percentuais na sua apuração (60% - 35%), conforme já tratado no tópico precedente deste voto.

Vejamus novamente o trecho do Relatório Fiscal em que fica evidente tal fato (destaques acrescidos):

[...]

Dessa forma, o sujeito passivo em questão de forma alguma poderia ter apurado os seus créditos presumidos de que trata o art. 80, referentes às aquisições de insumos (gado vivo - animais recebidos/adquiridos de PF e PJ, conforme descrito na memória de cálculo entregue pelo sujeito passivo a esta fiscalização), aplicando uma alíquota de 60% sobre o valor das aquisições mencionadas no caput do artigo 80, **muito menos poderia ter aplicado uma alíquota de 100% como o fez em algumas ocasiões.**

[...]

No entanto, a Fiscalização não considerou que a suspensão da contribuição para o PIS/Cofins, em função da qual é apurado o crédito presumido, somente veio a ser instituída com a Lei n.º 11.051, de 29/12/2004 (publicada em 30/12/2004, produção de efeitos 01/04/2005), e disciplinada com a publicação, em 04/04/2006, da Instrução Normativa SRF n.º 636, de 24/03/2006:

**Lei n.º 10.925, de 23/07/2004**

[...]

Art. 9º **A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:** (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013) (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

**I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)**

[...]

Art. 17. Produz efeitos:

[...]

III - a partir de **1º de agosto de 2004**, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;

[...]

#### **Lei nº 11.051, de 29/12/2004**

[...]

Art. 29. Os arts. 1º, 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

[...]

Art. 34. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos, em relação:

I – ao art. 7º, a partir de 1º de novembro de 2004;

II – aos arts. 9º, 10 e 11, a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de sua publicação;

III – aos demais artigos, a partir da data da sua publicação.

[...]

Diante de tal quadro, deve-se reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito integral básico da Contribuição para o PIS à alíquota de 1,65% no período de produção de efeitos da Lei nº 10.925, de 2004 (1º/08/2004) e a publicação da Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006 (04/04/2006), devendo ser descontado o crédito presumido apurado no percentual de 35% apurado pela Fiscalização, a fim de evitar-se duplicidade de aproveitamento de créditos (básico e presumido).

### **III.3 Correção monetária do crédito**

Defende a Recorrente a atualização do crédito a ressarcir pelo Taxa Selic, conforme entendimento pacificado do CARF e do STJ sobre o tema.

Acrescenta que a atualização deve incidir desde o protocolo de cada pedido de ressarcimento até o seu efetivo ressarcimento.

Cita julgados administrativos e judiciais que entende corroborar seu pedido, dando ênfase ao Repetitivo nº 905 do STJ.

Aprecio.

Neste ponto, não há como ser acatado o pedido da Recorrente quanto à atualização pretendida, em razão de expressa vedação legal, a teor do que dispõem os arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833/2003, que tratam especificamente do assunto:

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

[...]

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

[...]

VI - no art. 13 desta Lei.

Logo, em razão do princípio da legalidade, não é possível deferir o pedido para correção do crédito pleiteado.

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para aplicar o percentual de 60% (sessenta por cento) aos insumos (bovino vivo) utilizados nos produtos referidos no inciso I do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, bem como reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito integral básico da Contribuição para o PIS à alíquota de 1,65% no período de produção de efeitos da Lei nº 10.925, de 2004 (1º/08/2004), e a publicação da Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006 (04/04/2006), devendo ser descontado o crédito presumido apurado no percentual de 35% apurado pela Fiscalização, a fim de evitar-se duplicidade de aproveitamento de créditos (básico e presumido).

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicar o percentual de 60% (sessenta por cento) aos insumos (bovino vivo) utilizados nos produtos referidos no inciso I do § 3º art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, bem como reconhecer o direito ao aproveitamento do crédito integral básico da Contribuição para o PIS à alíquota de 1,65% no período de produção de efeitos da Lei nº 10.925, de 2004 (1º/08/2004), e a publicação da Instrução Normativa SRF nº 636, de 2006 (04/04/2006), devendo ser descontado o crédito presumido apurado no percentual de 35% apurado pela Fiscalização, a fim de evitar-se duplicidade de aproveitamento de créditos (básico e presumido).

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora