



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10855.721260/2014-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-010.903 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2021
Recorrente FLAMBOIA ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2010

AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL DO CRÉDITO PRESUMIDO.

O montante de crédito presumido é determinado pela aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento) quando se tratar de insumos utilizados nos 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Vinicius Gimarões, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a interposição do recurso voluntário, colaciono partes do relatório da decisão recorrida:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 743 a 778, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep no período de apuração janeiro a dezembro de 2010.

O crédito tributário ora constituído, incluindo juros de mora e multa proporcional, importa no valor total de R\$ 6.692.956,21 (seis milhões seiscentos e noventa e dois mil novecentos e cinquenta e seis reais e vinte um centavos).

Relatada a fiscalização que: “no ano fiscalizado, houve compras (concentradas em quatro contribuintes individuais – Pessoas Físicas), para industrialização, de frangos vivos para abate, classificados na posição 0105.93.00 (da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul), no valor total de R\$ 144.269.286,54”.

Segundo a Autoridade Fiscal, nos termos do artigo 8º, parágrafo 3º, inciso III, da Lei nº 10.925/2004, tais aquisições dariam direito a crédito presumido de Cofins de 35% (trinta e cinco por cento), contudo, “....o Sujeito utilizou-se do percentual presuntivo de 60%, como se os produtos adquiridos como insumos fossem, por exemplo, classificados no capítulo 02, que também contempla frangos, porém, abatidos, congelados, cortados...”

Por fim, o resultado do lançamento decorreria da diferença na apuração de créditos presumidos de PIS/Cofins, ou seja, entendeu o Auditor Fiscal que o percentual correto a ser aplicado é de 35%, enquanto a Contribuinte teria aplicado percentual de 60%.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado, por via postal, em 04/04/2014 (cópia de AR às fls. 786), o contribuinte apresentou duas impugnações (PIS e Cofins) em 28/04/2014 (fls. 788 a 796), com as seguintes alegações.

Aduz que: “a produção de carne de frango destinada à alimentação humana está enquadrada no capítulo 02 da NCM”, assim, teria utilizado o percentual de 60% (sessenta por cento) de crédito presumido de PIS e Cofins, nas aquisições de frangos vivos de pessoas físicas, conforme estaria disposto no inciso I, do §3º, do artigo 83, da Lei nº 10.925, de 2004.

Alega que o Auditor Fiscal teve errôneo entendimento de que a aquisição de frangos vivos de pessoas físicas para abate daria o crédito presumido de PIS e Cofins no percentual de 35% (trinta e cinco por cento).

Defende que o crédito presumido deve ser aplicado de acordo com a classificação do produto produzido e não pelo insumo adquirido, entendimento que restaria mantido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (colaciona ementas).

Assevera que o frango vivo adquirido de pessoas físicas, é um insumo da produção de carne de frango, conseqüentemente beneficiado do crédito presumido de 60% (sessenta por cento) conforme estabelece o inciso I, do §3º, do artigo 8º, da Lei nº 10.925, de 2004.

Como razões de defesa argumenta que a Lei nº 12.865, de 2013, ao incluir o §10º ao artigo 8º, por se tratar de uma norma interpretativa, se aplicaria aos fatos ocorridos em 2010, colocando uma pá de cal na discussão, restando definindo que o crédito presumido de PIS e Cofins deverá ser adotado de acordo com o bem produzido pelo contribuinte, e não de acordo com o insumo comprado.

A 9ª Turma da DRJ em Brasília (DF) julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão nº 03-82.763, de 07 de dezembro de 2018, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à Cofins lançada a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CAREF, no qual repisa os mesmos argumentos apresentados na impugnação.

Termina sua petição requerendo que seja regularmente processado e acolhido o Recurso Voluntário, para fins de reformar o acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília, e conseqüentemente, julgar totalmente improcedente os Autos de Infração, cancelando-se, por consequência, a cobrança dos tributos e multas neles exigidos.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

Conceito de Insumo.

A pedra angular do litígio posta neste capítulo recursal se restringe em definir qual o percentual a ser aplicado para os créditos presumidos previstos na Lei nº 10.925/2004.

Essa matéria já foi enfrentada com Maestria pelo Conselheiro Walker Araújo, no Acórdão nº 3302-006.297, de 10/01/2019, o qual acompanhei suas razões de decidir. Sendo assim, peço vênia para reproduzir sua *ratio decidendi* e utilizá-la, *mutatis mutandis*, como se minha fosse para fundamentar a decisão, *verbis*:

Pois bem. Dispõe o artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004, com as alterações promovidas pela Lei nº 12.865/2013:

“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 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, 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 nºs 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. [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\) \(Vigência\) \(Vide Lei nº 12.058, de 2009\) \(Vide Lei nº 12.350, de 2010\) \(Vide Medida Provisória nº 545, de 2011\) \(Vide Lei nº 12.599, de 2012\) \(Vide Medida Provisória nº 582, de 2012\) \(Vide Medida Provisória nº 609, de 2013\) \(Vide Medida Provisória nº 609, de 2013\) \(Vide Lei nº 12.839, de 2013\) \(Vide Lei nº 12.865, de 2013\)](#)”

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

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos

da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); [\(Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013\)](#)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no [§ 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e [10.833, de 29 de dezembro de 2003](#).

§ 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 da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e no [art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 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; [\(Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015\)](#) [\(Vigência\)](#)

II - [\(Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013\)](#)

III - 35% (trinta e cinco 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 os demais produtos. [\(Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

IV - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do [art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e no caput do [art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A; [\(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015\)](#) [\(Vigência\)](#)

V - 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do [art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002](#), e no caput do [art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003](#), para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A. [\(Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015\)](#) [\(Vigência\)](#)

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

§ 6º [\(Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012\).](#)

§ 7º [\(Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012\).](#)

§ 8º [\(Vide Medida Provisória nº 552, de 2011\)](#) [\(Vide Decreto Legislativo nº 247, de 2012\)](#)

§ 9º [\(Vide Medida Provisória nº 556, de 2011\)](#) [\(Produção de efeito\)](#) [Sem eficácia](#)

§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 12.865, de 2013\)](#)”

Nos termos do inciso I, do §3º, do artigo 8, da Lei nº 10.925/2004, verifica-se que a alíquota de 60% está prevista para a aquisição de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4 (cap. 2 Carnes e miudezas, comestíveis; cap. 3 Peixes e crustáceos; cap. 4 Leite e laticínios) e 16 (Preparações de carne, de peixes), 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, que são as aves vivas e os suínos adquiridos pelo contribuinte previstos nos capítulos 2, 4 e 16.

Já o § 10, do artigo 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, considerou a alíquota de 60% para os insumos utilizados nos produtos ali referidos, ou seja, os insumos adquiridos pela Recorrente devem ser considerados à alíquota de 60%. No presente caso, as aquisições realizadas têm-se insumos de origem animal, carnes de bois abatidos, que são utilizados para a fabricação de mercadorias de origem animal (carne) e bovinos vivos, destinados ao abate e à preparação (fabricação) de carnes para alimentação humana ou animal, devem ser considerado insumo utilizado no produto e, por consequência ser aplicado à alíquota de 60%.

Ademais, razão assiste à Recorrente quanto a aplicação do artigo 106, do CTN. Isto porque, conforme preceitua o §10, do artigo 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, "para efeito de interpretação", logo, se trata de uma lei interpretativa, ela deve retroagir.

Nesse sentido:

Ementa(s)

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008
NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. Insumos para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas são todos aqueles bens e serviços pertinentes e essenciais ao processo produtivo, cuja subtração obsta a atividade produtiva ou implica substancial perda de qualidade do serviço ou do produto final resultante.
TRANSPORTE DE MATÉRIA-PRIMA E O UTILIZADO NO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO). O frete contratado e suportado pela Recorrente para o transporte de matéria prima e o utilizado no sistema de parceria (integração) não é passível de crédito do PIS/COFINS não cumulativo.
CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL. PRODUTO FABRICADO. INTERPRETAÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA. O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, da alíquota de 60% ou a 35%, em função da natureza do 'produto' a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo nele aplicado, nos termos da interpretação trazida pelo artigo 8º, §10 da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013. Aplica-se retroativamente ao caso concreto sob julgamento, nos termos do art. 106, I do CTN, a norma legal expressamente interpretativa. (Acórdão 3301-004-277)*

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL. PRODUTO FABRICADO

O crédito do presumido das contribuições sociais não cumulativas corresponde a 60% ou a 35% de sua alíquota de incidência em função da natureza do produto a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo. (Acórdão 3402-004.904)

Em resumo, deve incidir a alíquota de 60% para os produtos adquiridos pela Recorrente.

A recorrente tem como objeto social a produção de carne de frango resfriado e congelado, mediante o abate de frangos vivos (comprado de pessoas físicas – produtores rurais).

A produção de carne de frango destinada à alimentação humana está enquadrada no capítulo 02 da NCM. Com as modificações aduzidas pela Lei nº 12.865/2003, o percentual

aplicado aos insumos utilizados para industrialização dos produtos previstos no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 é de 60%.

Além do mais, essa matéria encontra-se pacificada pelo Enunciado de Súmula Carf nº 157, *verbis*:

Sendo assim, não vejo motivos para manter a decisão recorrida, de forma que dou provimento ao recurso para reformá-la e determinar que seja aplicado o percentual de 60% da sobre as alíquotas normais.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho