



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.941552/2012-15
RESOLUÇÃO	3302-003.042 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MFB - MARFRIG FRIGORÍFICOS BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

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

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Renata Casorla Mascarenas (substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre – DRJ/POA, não acatou os argumentos apresentados relativamente ao reconhecimento de direito creditório de COFINS vinculada a receitas não tributadas no mercado interno no 2º. Trimestre de 2010, no valor de R\$ 15.478.809,36. Por meio do Acórdão nº 10-61.286 (03.01.2018), julgou improcedente o pedido, para não reconhecer o direito creditório requerido. A Ementa foi a seguinte:

PROTESTO PELA JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

A prova documental deve ser apresentada junto da peça de contestação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna

por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

Cabe à impugnante o ônus probatório daquilo que alega.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

Entende-se por insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado e sejam utilizadas na fabricação ou produção de bens destinados à venda e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na sua produção ou fabricação.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. BOVINO PARA ABATE. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Relativamente ao boi vivo (NCM 01.02), com o advento da Lei nº 12.058, de 2009, não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, sendo que as alterações trazidas por aquela Lei permitiram a apuração do crédito presumido na sua aquisição por pessoa jurídica produtora de determinadas mercadorias, tão somente quando a referida produção fosse destinada à exportação e desde que atendidos os requisitos exigidos pela legislação pertinente.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. ALÍQUOTA CONFORME NATUREZA DO INSUMO.

Na apuração do crédito presumido, o percentual a ser observado tem relação com a natureza do insumo adquirido, e não do bem/mercadoria produzida.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Somente geram direito a crédito no âmbito do regime da não-cumulatividade as aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. ALUGUÉIS DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

A pessoa jurídica poderá descontar do valor da contribuição devida créditos calculados em relação a despesas com aluguéis de prédios,

máquinas e equipamentos, desde que estes sejam utilizados nas atividades da empresa e as despesas pagas a pessoa jurídica.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DEVOLUÇÃO DE VENDAS. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Uma vez que a venda do produto não gerou débito da contribuição, tendo em vista tributação suspensa, não há que se falar em crédito relativo à operação de devolução.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Observada a legislação de regência, a regra geral é que em se tratando de despesas com serviços de frete, somente dará direito à apuração de crédito o frete contratado relacionado a operações de venda, onde ocorra a entrega de bens/mercadorias vendidas diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, somente os que estejam diretamente associados ao processo produtivo é que geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não-cumulatividade.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COBRANÇA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

O tempestivo protocolo de peça reclamatória suspende a exigibilidade do crédito tributário eventualmente lançado/cobrado, até o desfecho do processo administrativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido.

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e cumprir os demais requisitos exigidos.

Nos termos do Estatuto Social acostado aos autos, a Recorrente dedica-se, dentre outras atividades, às atividades frigoríficas, com abate de bovinos, equinos, suínos, caprinos, ovinos, aves, bufalinos e a industrialização e comercialização de produtos e subprodutos de origem animal, comestíveis ou não, incluindo-se a industrialização e comercialização de produtos de couro. Em geral, no setor frigorífico, as análises laboratoriais são consideradas relevantes e essenciais para as atividades da empresa. O setor possui uma regulação sanitária rigorosa por manusear alimentos.

Da análise do processo, verifica-se que o cerne da lide envolve a matéria do creditamento sobre os insumos do processo produtivo, na apuração das contribuições PIS e COFINS não cumulativas.

A decisão recorrida foi proferida em 03.01.2018, portanto, a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas Instruções Normativas nº SRF 247/2002 e nº 404/2004, não tendo considerado a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento da COFINS.

Dentre as glosas, há diversas operações de compras de bens e serviços que a fiscalização considerou não se enquadrar no conceito de insumos do art. 3º da Lei nº 10.833/03, entendimento ratificado pela DRJ.

Assim, não foi observado o Parecer COSIT nº 05/2018 (18.12.2018) que, dentre outros temas, ao tratar de bens e serviços utilizados por imposição legal, destacou a atividade que envolve alimentos, em que a interpretação para fins de cálculo de crédito das Contribuições deve-se a uma visão conglobante do sistema normativo.

Em linha com a postura que vem sendo adotada por este Conselho, proponho que o julgamento seja convertido em diligência, para que a unidade de origem reveja as glosas de créditos, à luz do PN COSIT nº 05/18, como é o caso específico das seguintes operações:

1. “Serviços utilizados como Insumos” que, entre outros itens, encontram-se custos com o Serviço de Inspeção Federal (SIF), consistente na verificação das condições em que se encontravam os animais vivos e após o abate; Fretes entre estabelecimentos de matéria prima, produtos em elaboração e produtos acabados.
2. Aquisição de peças de reposição de equipamentos utilizados na produção. Trata-se de glosa sobre aproveitamento de créditos com base na depreciação ao ativo imobilizado, em relação às peças de reposição com valor superior a R\$ 326,61. A Recorrente reclamou que tais créditos não foram aceitos pela fiscalização, de acordo com as informações prestadas naquela rubrica, que a

fiscalização não considerou o aproveitamento de créditos com base na depreciação ao ativo imobilizado em relação às peças de reposição com valor superior a R\$ 326,61;

3. Aquisição de bovinos (NCM 01.02) e ovinos (01.04). Compra de bois para abate (NCM 01.02). operações que, em tese, gerariam direito a crédito presumido, foi constatada a utilização da mesma base de cálculo para apurar créditos de bens utilizados como insumos e de crédito presumido, sendo excluídas todas as aquisições de bovinos e ovinos da listagem de entradas, pois tais valores foram analisados por meio do memorial de cálculo do crédito presumido: *Compra de bois (NCM 01.02). O crédito deverá ser calculado com o percentual de 50% da alíquota original, quando as aquisições estiverem vinculadas a receita de exportação.*

Aquisição de Carne Ovina no Mercado Interno (NCM 0204.22, 0204.23, 0204.42 e 0204.43), aplicando-se o percentual de 60% da alíquota original do PIS e da COFINS. Para a Fiscalização, o crédito não poderá ser ressarcido, apenas descontado, pois não há previsão legal (art. 8º, § 3º, III, da Lei nº 10.925/2004 e art. 8º, § 1º, II, da IN SRF 660/2006). Alegou a Recorrente que tais aquisições foram feitas junto a empresa MARFRIG ALIMENTOS S/A, que não exerce atividade de agropecuária, mas sim de agroindústria, não se enquadrando nas disposições dos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/09, ou seja, não estariam amparadas pela suspensão da exigibilidade das contribuições, o que lhe daria direito ao creditamento integral dos respectivos valores.

Para a DRJ, a Recorrente calculou *crédito presumido da agroindústria*, a fiscalização disse ter verificado a ocorrência das mesmas compras de bovinos e ovinos sendo utilizadas para apurar créditos integrais e de crédito presumido, ou seja, *em duplicidade*, o que gerou glosas. Concluiu que houve a *realocação* das compras de tais mercadorias, que constavam nos cálculos como entradas de crédito integral e, com o ajuste efetuado, passando a serem consideradas como de crédito presumido.

4. Aquisições de mercadorias classificadas nos NCM's 0201.20.10, 0201.20.20, 0201.20.90, 0201.30, 0202.20.90, 0202.30, 0206.10, 0206.21, 0206.29.10, 0206.29.90, 0506.90, 1502.00.19 e 1502.10.11, cuja glosa teve como base o fato do contribuinte ser produtor de mercadorias classificadas nas NCM's 01.02, 02.01 e 02.02. Concluiu o Agente Fiscal que as aquisições das mercadorias classificadas nas NCM's listadas acima não podem gerar direito à apuração de crédito presumido, e dessa forma, todas essas aquisições foram excluídas da base de cálculo; a fiscalização constatou que o contribuinte se beneficiava duas vezes do mesmo crédito (*em duplicidade*), pois as mesmas notas fiscais que

constavam como créditos integrais, também apareciam na rubrica “crédito presumido” (glosas efetuadas com a legenda 4);

5. Aquisição de Lenha/Bagaço para combustíveis para aquecimento das caldeiras. Para a DRJ/POA, as compras de lenha e bagaço utilizado como aquecimento em caldeiras cujos fornecedores eram *pessoas físicas*, motivo pelo qual procedeu glosa, tendo em vista que tais operações não sofrem a incidência das contribuições. Afirmou que nesse item foi encontrada outra irregularidade, pois o contribuinte informou na listagem apresentada diversos fornecedores pessoas físicas (CPF) no formato CNPJ.
6. Devolução de vendas. De acordo com a Recorrente, o Fisco considerou como receitas sujeitas à suspensão das contribuições todas as mercadorias cujos NCM foram listados na Lei nº 12.058/2009 (02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 0210.20.00, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30). Somente considerou como base de cálculo desse crédito as devoluções de vendas de mercadorias cujos NCM eram diferentes dos descritos. Para a Recorrente, os créditos apropriados referem-se a devoluções de vendas sujeitas à tributação. Isto porque, dentre as devoluções incorridas no período em questão, existem devoluções cujas vendas foram tributadas, relacionadas às aquisições de carne Ovina (NCM 0204.22, 0204.23, 0204.42 e 0204.43).
7. Arrendamento Mercantil. Foram glosadas cálculo de créditos no caso de contratos não tipificados como arrendamento mercantil (que não contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas contábeis). No caso, a Recorrente afirmou que o Fisco analisou contratos apresentados, tendo concluído que como a empresa não figura nesses contratos, e os valores a eles referentes foram glosados. No entanto, assegurou que em relação às empresas Frigorífico Mercosul, Frigorífico Boivi e Frigorífico 4 Rios, os imóveis foram sublocados à RECORRENTE, conforme se comprova por meio dos contratos de Arrendamento Mercantil.

A conversão do julgamento em diligência permite a produção de novas provas ou esclarecimentos necessários, procedimento que busca garantir a segurança jurídica e a ampla defesa, assegurando que o processo não seja julgado com base em informações incompletas.

Baseia-se no art. 938, §§ 3º e 4º do Código de Processo Civil (CPC), permitindo que o relator converta o julgamento em diligência para a correta análise dos dados sob julgamento, quando se considerar que os elementos constantes nos autos não permitem a aplicação do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo brasileiro.

Diante disso, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:

- (i) intime a Recorrente para apresentação de um demonstrativo analítico com todas as despesas relacionados às análises laboratoriais de insumos (análise físico-química de carcaças), análises microbiológicas tratamento de água e equipamento de proteção (“EPI”), manutenção de balanças; de fretes em suas diversas fases (fretes nas compras, fretes nas movimentações de matérias-primas e produtos em elaboração, fretes de produtos acabados, fretes nas vendas para clientes), explicando cada dispêndio em relação a cada etapa de sua cadeia de compra/produção/venda, identificando o documento fiscal e valor correspondente, se foi pago à pessoa jurídica estabelecida no Brasil;
- (ii) intime a Recorrente para apresentação de demonstrativo analítico relacionando os produtos “peças de reposição” com valor superior a R\$ 326,61, das quais alegou não ter procedido com o cálculo de crédito pelas quotas de depreciação, glosados como insumos;
- (iii) Intime a Recorrente para comprovação de que seus estabelecimentos que adquiriram as mercadorias classificadas nas NCM 0201.20.10, 0201.20.20, 0201.20.90, 0201.30, 0202.20.90, 0202.30, 0206.10, 0206.21, 0206.29.10, 0206.29.90, 0506.90, 1502.00.19 e 1502.10.11, apenas revendiam tais produtos, ou seja, não realizavam nenhum tipo de industrialização; após, manifeste-se sobre o que foi comprovado;
- (iv) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de que todas as aquisições de carne ovina não gozaram do benefício da suspensão da contribuição, sendo cabível o direito ao crédito integral, e não o crédito presumido;
- (v) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de correção na apropriação do crédito presumido de 60% decorrente da compra de bois para abate, por serem receitas tributadas no mercado interno referentes a mercadorias com NCM não contemplados no artigo 37, da Lei nº 12.058/2009, conforme disposto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004;
- (vi) Intime a Recorrente para apresentar comprovação de aquisição de Lenha/Bagaço para combustíveis para aquecimento das caldeiras, identificando os fornecedores (se pessoa física ou jurídica) com a documentação probatório de praxe;
- (vii) intime a Recorrente para apresentação dos documentos comprobatórios dos valores informados a título de “Arrendamento Mercantil”, bem como os respectivos contratos, além de um demonstrativo analítico de tais dispêndios e seu pagamento; por outro lado, quando se tratar de simples locação, seja

- demonstrada a utilização e documentação pertinente, destacando tratar-se de pessoa física ou jurídica;
- (viii) intime a Recorrente para apresentação dos documentos comprobatórios quanto as devoluções de vendas de mercadorias sujeitas à tributação, em especial, relacionadas às aquisições de carne Ovina (NCM 0204.22, 0204.23, 0204.42 e 0204.43).
 - (ix) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade, e Parecer Normativo 5/2018, e possíveis reconsiderações, a partir da nova análise efetuada.
 - (x) Preste outras informações ou comentários que julgar necessário ao deslinde das questões.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.