



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10880.945148/2013-93</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3302-003.038 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MFB - MARFRIG FRIGORÍFICOS BRASIL S/A
<b>INTERESSADO</b>	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 condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3302-003.033, de 12 de fevereiro de 2026, prolatada no julgamento do processo 3302-003.033, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator

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**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, relativamente ao não reconhecimento de direito creditório de PIS-PASEP/COFINS vinculada a receitas não tributadas no mercado interno. Por meio de acórdão

julgou improcedente o pedido, para não reconhecer o direito creditório requerido. A Ementa foi a seguinte:

**DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.**

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade.

**BASE DE CÁLCULO. RECEITA.** A base de cálculo do PIS e da COFINS determinada constitucionalmente é a receita obtida pela pessoa jurídica, e não o lucro.

**CERTEZA E LIQUIDEZ.**

A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.

**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.

**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.

**NÃO-CUMULATIVIDADE. DEVOLUÇÃO DE VENDAS.**

Os bens recebidos em devolução podem integrar a base para o cálculo de crédito da não cumulatividade da COFINS apenas quando a receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior e tenha sido tributada.

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

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 na resolução paradigma como razões de decidir:

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

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.

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.

A decisão foi proferida em 05.12.2017, 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 do PIS/Pasep e 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 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, análises laboratoriais de insumos (análise físico-química de carcaças), análise microbiológicas tratamento de água e equipamento de proteção (“EPI”), manutenção de balanças; 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), sendo vedado o crédito sobre arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica. No caso, houve o reconhecimento de crédito vinculados aos pagamentos de arrendamento mercantil efetuados à empresa

FRIGORÍFICO MARGEM LTDA, sendo glosados os contratos com Frigorífico Mercosul S/A, Frigorífico Boivi Ltda, frigorífico 4 Rios S/A e CISLATINA Arrendamento Mercantil S/A.

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), análise 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 revendem 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.

**Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência.

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente Redator