



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10925.720017/2011-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.454 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2021
Recorrente AGROFRANGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. ALÍQUOTA.

Após a alteração veiculada pela Lei nº 12.865, de 2013, expressamente interpretativa, os insumos da indústria alimentícia que processem 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 reparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, adquiridos a não contribuintes, fazem jus ao crédito presumido no percentual de 60% do que seria apurado em uma operação tributada.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa de crédito referente a metionina líquida adquirida da fornecedora Novus; reconhecer crédito presumido no percentual de 60% para a aquisição dos insumos soja in natura, farelo de soja, óleo de soja degomado, óleo de soja desativada, frango vivo, milho e lenha; reconhecer crédito básico sobre fretes de aquisição de tais insumos. A glosa de crédito referente a embalagem e etiquetas de transporte fora mantida por maioria de votos, vencidos os conselheiros Gustavo Garcia Dias dos Santos e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-009.451, de 24 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10925.720012/2011-47, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Carolina Machado Freire Martins, Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-009.454 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10925.720017/2011-70

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 nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de pedido de ressarcimento referente a créditos no regime da não-cumulatividade da contribuição para o PIS-Pasep/Cofins, parcialmente homologado pela fiscalização.

Foram glosados os créditos referentes a aquisições de bens e serviços não enquadrados como insumos.

A despeito da manifestação de inconformidade apresentada pela contribuinte, em que defende a retidão da apuração por ela realizada e, portanto, seu direito ao total do crédito pleiteado, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento entendeu pela manutenção da decisão da fiscalização.

Irresignada, a empresa apresentou recurso voluntário repisando os termos da manifestação de inconformidade, pautando o seu direito nos seguintes argumentos: (i) que o Agente Fiscal adotou exegese demasiadamente restritiva do conceito de “insumo”, restringindo o crédito de PIS/COFINS às mesmas regras e limites aplicáveis ao IPI, o que não seria adequado, sendo obrigatória a aplicação dos conceitos de essencialidade e relevância determinados pelo STJ em sede de repercussão geral; (ii) que, no âmbito do PIS/COFINS não existe regra que fundamente a diferenciação entre espécies e finalidades de embalagens e etiquetas, sendo válido o crédito tanto das embalagens de venda, quanto de transporte – por ser esta gasto essencial para proteção e acondicionamento do produto final; (iii) que houve equívoco da fiscalização ao glosar os custos de aquisição de metionina, lisina e colina líquidas – insumos essenciais à produção – por serem supostamente sujeitas à alíquota zero; e (iv) que faz jus ao crédito presumido da atividade agroindustrial no percentual de 60%, nos termos art. 8º, caput, da Lei nº 10.925/04.

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:

O recurso voluntário é tempestivo e reúne todos os demais requisitos legais, motivo pelo qual merece ser conhecido.

Conforme indicado no relatório, trata-se de pedido de ressarcimento parcialmente homologado pela fiscalização, em que resta sob discussão créditos não cumulativos relativos aos seguintes despesas e insumos: (i) embalagens e etiquetas utilizadas no acondicionamento de mercadorias para transporte; (ii) produtos sujeitos a alíquota zero; e (vi) às diferenças

de créditos presumidos de atividade agroindustrial apuradas sob o percentual de 60%, ao invés de 35% conforme previsto na legislação.

Diante disso, para que a seja possível avaliar com a devida atenção e profundidade a questão, inicia-se a presente análise com breves ponderações a respeito do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS/COFINS e, em seguida, passa-se a análise individualizada de cada uma das despesas apontadas acima.

1) **Do Conceito de Insumos**

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da COFINS foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (COFINS). O art. 3º, inciso II de ambas as leis autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

A Emenda Constitucional nº 42/2003 estabeleceu no §12º, do art. 195 da Constituição Federal o princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais, consignando a sua definição por lei dos setores de atividade econômica. Portanto, a constituição deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

A Secretaria da Receita Federal apresentou nas Instruções Normativas nos 247/02 e 404/04 uma interpretação sobre o conceito de insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS um tanto restritiva, semelhante ao conceito de insumos empregado para a utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI). Este entendimento extrapola as disposições previstas nas Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, contrariando o fim a que se propõe a sistemática da não-cumulatividade das referidas contribuições.

Nesta mesma linha de entendimento, igualmente incorre em erro quando se utiliza a conceituação de insumos conforme estabelecido na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, visto que esta seria demasiadamente ampla. Segundo o RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica, ou seja, seria insumo na sistemática da não cumulatividade das contribuições sociais todos os bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços.

Portanto, é entendimento deste Conselho que o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado seguindo o critério da essencialidade. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição

insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Reproduzo a seguir um conceito de insumo consignado no Acórdão nº 9303003.069, construído a partir da jurisprudência do próprio CAREF, e que vem servindo de base para os julgamentos dos processos deste Conselho:

*[...] Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei no. 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), **dependendo**, para sua identificação, **das especificidades de cada processo produtivo**. (grifo nosso)*

Sintetizando, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

O Superior Tribunal de Justiça adota o mesmo entendimento conforme pode ser observado no julgamento do recurso especial nº 1.246.317/MG, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde

exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda IR, por que demasiadamente elásticos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido. (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Portanto, após o relato do entendimento predominante a respeito da conceituação de insumos na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e para a COFINS, adentremos nas circunstâncias que regem o caso concreto.

2) Dos créditos pleiteados pela recorrente

2.1 Embalagens e etiquetas de transporte

De início, defende a recorrente que a fiscalização adotou exegese demasiadamente restritiva do conceito de "insumo", restringindo o crédito de PIS/COFINS às mesmas regras e limites aplicáveis ao IPI, o que não seria adequado, sendo obrigatória a aplicação dos conceitos de essencialidade e relevância determinados pelo STJ em sede de repercussão geral, principalmente diante da inexistência de regra, no âmbito do PIS/COFINS, que fundamente a diferenciação entre espécies e finalidades de embalagens e etiquetas, sendo válido o crédito tanto das embalagens de venda, quanto de transporte – por ser esta gasto essencial para proteção e acondicionamento do produto final.

Quanto a este ponto, vale ressaltar que o posicionamento desta Turma, alinhado com o da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), é de a embalagem sujeita à crédito é aquela destinada à venda e, portanto, que está em direto contato com o produto, protegendo-o e apresentando-o.

Não obstante, considerando que o propósito do legislador foi garantir o crédito dentro de uma lógica de produção até a venda, não se pode ignorar que existem diversos casos em que, para que a mercadoria possa ser consumida com segurança e chegue até o mercado da maneira devida, faz-se necessário embalagens adicionais.

Dito isso, o entendimento que vem sendo adotado é que, o creditamento sobre as embalagens primárias é garantido, mas que o direito sobre as embalagens de transporte devem ser analisadas caso a caso, a partir das explicações e do conjunto probatório trazido pelo recorrente.

Considerando que o processo produtivo analisado diz respeito a fabricação de alimentos, entendo que existe espaço para discussão da essencialidade e relevância de despesas com embalagem secundária, todavia, a recorrente não traz aos autos sequer descrição de que embalagens e etiquetas seriam estas e qual o seu devido papel na proteção e acondicionamento do produto final.

Assim, ainda que vislumbre espaço, em abstrato, para a discussão, entendo pela necessidade de manutenção da glosa sobre este item diante de carência probatória.

2.2 Produtos sujeitos a alíquota zero

Na análise do PER, a fiscalização não homologou as despesas com os insumos metionina, lisina e colina líquidas por concluir que tais químicos, apesar de serem efetivamente utilizados como insumos produtivos, estariam sujeitos à alíquota zero por força do Decreto n. 6.426/2008.

No que concerne à metionina, a empresa defende seu direito a crédito sob o argumento de que o produto sujeito à aplicação de alíquota zero é aquele classificado nas NCMs 2930.40 e 2930.40. 10. Todavia, o insumo utilizado em seu processo produtivo, registrado como metionina, é na verdade o “ALIMET - Ácido-2 - Hidroxi-4 Metiltio Butanóico”, cuja classificação fiscal se dá sob a NCM 2930.90.34, de forma que, embora esteja dentro do capítulo 29, não consta dos anexos do Decreto nº. 6.426/2008. A título de instrução probatória, junta declaração emitida pela fornecedora Novus do Brasil Com. E Imp. Ltda. Informando que se trata de produto fora da lista do referido Decreto e sujeito à tributação de PIS/COFINS.

Ora, entendo que assiste razão à recorrente. Primeiramente porque a empresa apresentou declarações de fornecedores tanto para o caso da suposta metionina, quanto para a lisina, mas a DRJ/CTA adotou critérios diferentes na análise de cada uma delas, o que resultou na reversão da glosa sobre a última e manutenção da glosa sobre a primeira – sob argumento de carência probatória.

No caso da metionina, a DRJ justifica a não aceitação da declaração sob os seguintes argumentos:

“No que tange à metionina, conforme relação de glosas do despacho decisório (fls. 172/173), constata-se que tal produto foi fornecido por duas empresas: Cooperativa Regional Alfa e Novus do Brasil Com. Importação Ltda. O NCM informado pela autoridade fiscal foi o de nº 2930.40.

A manifestante alega que o produto discriminado no despacho decisório como metionina líquida, na verdade, é o "Alimet Ácido-2 - Hidroxi-4 Metiltio Butanóico", que adquire da Novus do Brasil Com. Imp. Ltda, cuja classificação fiscal é 2930.90.34, o qual, não consta do Anexo I do Decreto nº 6.426/2008.

De fato, conforme doc. 04, de fl. 368, a NOVUS afirma que tal produto não está contemplado no Anexo I do Decreto nº 6.426/2008. O produto, conforme denominação indicada pela contribuinte, não consta do Anexo I. Este faz referência apenas aos produtos METIONINA, ACETILMETIONINA E ADEMETIONINA.

Ocorre, todavia, que o "ácido-2-hidróxi-4-(metiltio)-butanóico (HMTBA)" é um produto análogo à DL-metionina, que é derivado da metionina, sendo um subtipo deste. Aliás, na NCM a metionina tem o código 2930.40, enquanto a DL-Metionina tem o código 2930.40.10. Ademais, não há nos autos nenhuma prova produzida pela interessada que demonstre que o produto glosado é um produto diferente da metionina. Por fim, registre que também não há nos autos qualquer nota fiscal ou prova contábil que demonstre que o produto tenha sido tributado na saída do fornecedor. Enfim, por falta de provas, não é possível reverter a glosa realizada em relação à metionina.”(g.n.)

Com a devida vênia, entendo que tal interpretação não é sequer lógica, quanto mais aceitável do ponto de vista jurídico. Isto porque, considerando que o Decreto nº 6.426/2008 é norma que reduz à zero a tributação de PIS/COFINS sobre certos produtos, a interpretação sobre seu escopo deve ser restritiva e literal, conforme dispõe o art. 111 do CTN. Assim, não poderá o contribuinte buscar isentar-se do recolhimento dos referidos tributos com base em interpretação por analogia e, da mesma forma, a fiscalização negar crédito sob este mesmo argumento.

Dito isso, considerando que existem provas no autos de que o insumo adquirido pela recorrente da empresa Novus não resta indicado nos Anexos do Decreto, deve-se reverter a glosa sobre os mesmos. Todavia, considerando que não são trazidas provas equivalentes sobre o insumo adquirido da Cooperativa Regional Alfa, as glosas sobre a metionina deste fornecedor devem ser mantidas.

Com relação aos demais insumos glosados, alega que *“independentemente da circunstância de os fornecedores dos produtos químicos em tela terem ou não sido tributados pela contribuição, naquilo que tange aos rendimentos derivados da comercialização da metionina, da lisina e da colina líquidas, certo é que a análise da legitimidade dos créditos em discussão passa, exclusivamente, pela verificação da pertinência destas mercadorias ao conceito legal de insumo.”*

Ora, entendo que tal raciocínio não pode prosperar, visto que vai contra o que resta expressamente determinado na Lei 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Diante disso, e considerando que não foram juntadas as autos quaisquer provas que demonstrem que os referidos insumos foram devidamente tributados pelas contribuições, deve-se concluir pela manutenção da glosa.

2.3 Créditos presumidos de atividade agroindustrial

Por fim, a recorrente pleiteia a revisão da decisão de piso no que concerne os créditos presumidos sob o amparo do art. 8º da Lei n. 10.925/2004, que foram parcialmente homologados pela fiscalização.

A recorrente defende que houve equívoco da fiscalização na glosa, visto que aplicou percentual de 50% aos créditos referentes às aquisições de soja in natura, farelo de soja, óleo de soja degomado e óleo de soja desativada; e de 35% à aquisição de frango vivo, milho e lenha, além de ter incluído no crédito presumido o transporte de alguns desses insumos, quando é sabido que a regra se aplica tão somente aos insumos.

Alega que, de acordo com a Lei nº 10.925/2004, alterada pela Lei nº 12.865/2013, é autorizado às pessoas jurídicas que comercializam mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas em determinados códigos NCM especificados na TIPI, a apuração de crédito presumido das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS sobre os insumos adquiridos de pessoa física e pessoa jurídica que exerça a atividade agropecuária e de cooperativa de produção agropecuária.

E neste diapasão, entende que a fiscalização e a DRJ equivocadamente concluíram que a regra a ser aplicada ao caso da recorrente seria aquela contida no texto então vigente do inciso III do §3º do artigo 8º da Lei nº 10.925/04 de acordo com cada insumo adquirido, ao invés de considerar a o processo produtivo (origem animal) a que tais insumos seriam destinados – o que implicaria na aplicação da regra do inciso I, cujo percentual é de 60%, ao invés de 35% ou 50%.

Desde a época em que foram preferidos o despacho decisório e o acórdão da DRJ, o assunto em tela foi alvo de grandes debates e ajustes normativos de forma a esclarecer a questão, resultando na inclusão do

§10 ao art. 8º com vistas a guiar a correta interpretação do percentual a ser aplicável, senão vejamos:

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

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

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de secar, 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, 12.01 e 18.01, todos da NCM;

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

III - pessoa jurídica e cooperativa que exerçam atividades agropecuárias.

§ 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 das Leis nºs 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; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (1,65%), e 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (7,6%), 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 nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 (1,65%), e 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (7,6%), 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 nº 12.865, de 2013)(g.n.)

Assim, considerando a devida aplicação – ainda que retroativa – do §10 art. 8º da Lei nº 10.925/2004 ao caso em análise e sendo a sua disposição no sentido de esclarecer que “o direito ao crédito na alíquota de 60%

(sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos” referidos pelo do §3º do mesmo artigo, resta claro que a recorrente agiu dentro da legalidade.

Neste sentido, cabe destacar a existência de precedente unânime da Câmara Superior de Recursos Fiscais que confirma a possibilidade de creditamento sobre animais vivos utilizados como insumo da produção de produtos de origem animal para consumo humano, a saber:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/10/2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. ALÍQUOTA.

Após a alteração veiculada pela Lei nº 12.865, de 2013, expressamente interpretativa, os insumos da indústria alimentícia que processem produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2a 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, adquiridos a não contribuintes, fazem jus ao crédito presumido no percentual de 60% do que seria apurado em uma operação tributada.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/10/2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. ALÍQUOTA.

Após a alteração veiculada pela Lei nº 12.865, de 2013, expressamente interpretativa, os insumos da indústria alimentícia que processem produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2a 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, adquiridos a não contribuintes, fazem jus ao crédito presumido no percentual de 60% do que seria apurado em uma operação tributada.

Recurso Especial do Contribuinte Provido. (grifo nosso)

(CSRF. Acórdão n. 9303-005.568 no Processo n. 11060.722348/2011-24. Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas. 3ª Turma. DJ 16/08/2017)

Por fim, deve-se destacar a existência de entendimento sumulado sobre a questão neste Conselho, conforme indica o texto da Súmula CARF n. 157, o que afasta qualquer eventual dúvida remanescente sobre o tema:

Súmula CARF nº 157

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 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.

Assim, restando comprovado que a mercadoria produzida pela recorrente se enquadra nas hipóteses do inciso I, § 3º, art. 8º da Lei nº 10.925/2004 por ser produto de origem animal industrializado com classificação prevista no referido dispositivo, entendo que a mesma faz jus à utilização

da alíquota de 60% para apuração do crédito, de forma que a glosa deve ser revista.

Da mesma forma, deve-se concordar com a recorrente que o tratamento dispensado aos fretes de insumos apurados por meio do crédito presumido foi equivocado, visto que não há possibilidade de apuração por meio da regra do 8º da Lei n. 10.925/2004. Assim, verificado que o frete dos insumos foi suportado pela adquirente, forçoso concluir que a recorrente faz jus ao crédito sobre os fretes de insumos adquiridos nos termos das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Nestes termos, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, por dar-lhe parcial provimento para reverter a glosa de crédito referente a metionina líquida adquirida da fornecedora Novus; reconhecer o crédito presumido sob o percentual de 60% para a aquisição dos insumos soja in natura, farelo de soja, óleo de soja degomado, óleo de soja desativada, frango vivo, milho e lenha; e o crédito básico sobre os fretes de aquisição de tais insumos entre o fornecedor e o estabelecimento da empresa.

É como voto.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reverter a glosa de crédito referente a metionina líquida adquirida da fornecedora Novus; reconhecer crédito presumido no percentual de 60% para a aquisição dos insumos soja in natura, farelo de soja, óleo de soja degomado, óleo de soja desativada, frango vivo, milho e lenha; reconhecer crédito básico sobre fretes de aquisição de tais insumos.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente Redator