



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10925.901494/2018-19
ACÓRDÃO	3301-015.214 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de maio de 2026
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	COOPERATIVA CENTRAL AURORA ALIMENTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. ERRO MATERIAL. EFEITOS INFRINGENTES.

O acolhimento de embargos de declaração com efeitos infringentes é admissível quando a correção dos vícios identificados no acórdão embargado demanda a revisão da conclusão adotada pelo colegiado ou o reconhecimento de direito anteriormente não apreciado.

FRETES SOBRE AQUISIÇÃO DE EMBALAGENS. DIREITO AO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL.

Reconhece-se o direito ao crédito relativo aos fretes incidentes sobre aquisição de embalagens quando a documentação constante dos autos permite identificar os respectivos serviços de transporte vinculados a insumos cuja glosa foi revertida, afastando-se a manutenção da glosa fundada exclusivamente em insuficiência de individualização pela fiscalização.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL APLICÁVEL. MILHO EXTRUSADO, LENHA E CARVÃO. SÚMULA CARF Nº 157.

O percentual do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 é definido pela natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela agroindústria, e não pela origem dos insumos empregados em sua fabricação. Aplicação da Súmula CARF nº 157. Mantido o crédito presumido de 60% sobre as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão utilizados na produção de mercadorias de origem animal classificadas nos Capítulos 2 e 16 da TIPI.

LEI Nº 12.350/2010. ART. 57. LIMITAÇÃO OBJETIVA. MIÚDOS E EMBUTIDOS. CRÉDITO PRESUMIDO.

A vedação prevista no art. 57 da Lei nº 12.350/2010 alcança exclusivamente os produtos expressamente identificados pelo legislador, não autorizando interpretação ampliativa que suprima o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 para produtos não abrangidos pela restrição legal. Mantido o crédito presumido relativo às preparações aplicadas à produção de miúdos e embutidos.

VENDA DE RAÇÕES COM SUSPENSÃO. ESTORNO DE CRÉDITOS. MILHO NÃO EXTRUSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Reconhecida a inaplicabilidade da vedação legal ao caso concreto, deve ser afastado o estorno dos créditos presumidos vinculados às aquisições de milho não extrusado utilizado na fabricação de rações comercializadas, por identidade fática e jurídica com os demais insumos já contemplados pelo acórdão embargado.

ERRO MATERIAL. RETIFICAÇÃO.

Deve ser corrigido erro material referente à identificação do número do mandado de segurança relacionado aos autos, sem alteração das conclusões adotadas quanto ao mérito da controvérsia.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer o direito ao crédito em relação aos fretes sobre aquisição de embalagens, previsto no item “II.2.1.a) Material de embalagem e etiquetas”, do acórdão embargado, nos termos e limites da documentação apresentada no Anexo XVII da Manifestação de Inconformidade; para reconhecer o crédito presumido de 60% sobre as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão; para reconhecer o crédito presumido sobre a aquisição das preparações aplicadas aos miúdos e embutidos; para reverter o estorno do crédito sobre as aquisições do milho não extrusado e para retificar o erro material quanto ao número do mandado de segurança. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-015.209, de 18 de maio de 2026, prolatado no julgamento do processo 10925.901487/2018-17, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulete – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcio Jose Pinto Ribeiro, Keli Campos de Lima, Rodrigo Kendi Hiramuki, Rachel Freixo Chaves, Leandro Wilhelm Wolff (substituto[a] integral), Paulo Guilherme Deroulete (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 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 no acórdão paradigma.

Trata-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte contra acórdão nº 3301-012.532, proferido no âmbito do CARF, nos quais sustenta a ocorrência de vícios de omissão, obscuridade, contradição e erro material, com fundamento no art. 116 do RICARF.

A embargante sustenta a ocorrência de omissões relevantes no julgamento, especialmente quanto: (i) à análise de materiais de uso e consumo; (ii) ao enquadramento de insumos; (iii) às aquisições sujeitas à alíquota zero ou suspensão e à distinção entre crédito ordinário e presumido; (iv) ao crédito presumido agroindustrial; (v) aos encargos de depreciação e amortização; e (vi) a aspectos probatórios não enfrentados.

Aponta também contradições, notadamente quanto ao tratamento de materiais de embalagem, bem como inconsistências na aplicação do regime de créditos presumidos e na interpretação das Leis nº 10.925/2004 e nº 12.350/2010. Sustenta, ainda, divergência na interpretação dos pedidos relacionados ao crédito presumido em operações destinadas ao mercado interno e à exportação.

Quanto à obscuridade, alega falta de clareza na delimitação das bases de cálculo e dos critérios adotados, especialmente no tocante aos fretes vinculados a insumos e à identificação dos valores efetivamente reconhecidos ou glosados.

Ainda, aponta erros materiais, consistentes em: (i) indevido enquadramento de matérias como não impugnadas; (ii) equivocada compreensão do alcance da decisão de primeira instância; (iii) inconsistências na identificação de documentos; e (iv) adoção de premissas fáticas incorretas.

A decisão de admissibilidade acolheu parcialmente os embargos, determinando o seu processamento quanto a pontos específicos. Transcreve-se, para melhor clareza dos temas admitidos, a conclusão do despacho de admissibilidade (*numeração inserida pela Relatora*):

Conclusão

Destaque-se que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos Embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado. Apenas não se rejeitam os Embargos de plano, posto que não restaram como manifestamente improcedentes (art. 116, §3º e art. 117 do RICARF).

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 116 do RICARF, DOU SEGUIMENTO PARCIAL aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

- 1 Fretes sobre Aquisição de Embalagens, Bens não Enquadrados como Insumo e Bens de Uso Comum;
- 2 Omissão Quanto aos Encargos e Amortização de Bens do Ativo Imobilizado;
- 3 Crédito Presumido – Atividades Agroindustriais. Estorno do Valor Apropriado como Crédito Presumido de 60%, em Virtude do Disposto no Art. 57 da Lei 12.350/2010;
- 4 Estorno de Crédito em Relação às Receitas de Vendas Rações Efetuadas com Suspensão;
- 5 Atualização pela Taxa Selic.

É o relatório no essencial.

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:

DO CONHECIMENTO

No que se refere ao conhecimento, adota-se o exame já realizado na decisão de admissibilidade, que admitiu parcialmente os embargos.

DO MÉRITO

Nos termos do relatório, trata-se de embargos de declaração opostos pelo contribuinte, nos quais são apontados diversos vícios de omissão, obscuridade, contradição e erro material, tendo sido admitidos apenas parcialmente.

Assim, para melhor exame da controvérsia, adota-se a metodologia e a taxonomia utilizadas no despacho de admissibilidade, passando-se à análise das matérias admitidas.

Frete sobre aquisição de embalagens, bens não enquadrados como insumo e bens de uso comum.

O despacho de admissibilidade entendeu pela omissão deste tema no acórdão embargado, nos seguintes termos:

3.3.2 Fretes sobre Aquisição de Embalagens, Bens não Enquadrados como Insumo e Bens de Uso Comum

Reproduz-se o argumento:

Fl. 19.102:

d) Fretes sobre Aquisição de Embalagens, Bens não Enquadrados como Insumo e Bens de Uso Comum:

Em relação aos fretes sobre aquisição de embalagens, bens não enquadrados como insumo e bens de uso comum, verifica-se que a decisão embargada incorreu em erro material, pois glosou crédito já revertido pela DRJ.

Explica-se: de acordo com a decisão de primeira instância, a glosa foi revertida nos seguintes termos: *“sobre esta questão [...] entende-se que é possível deferir o crédito à interessada, tendo em vista que diversos bens cujos créditos foram glosados pelo motivo ‘não enquadrados como insumos’ e ‘uso e consumo’ foram revertidos”*.

No entanto, em desfecho absolutamente inusitado, a DRJ/CTA asseverou que *“não há como identificar, pelas provas produzidas e pelos relatórios de glosas da fiscalização, quais seriam os respectivos fretes e, em consequência, quais os créditos a serem reconhecidos”*.

Neste contexto, é absolutamente claro que as glosas sobre os referidos fretes foram revertidas, a única controvérsia dos autos neste tópico diz respeito a identificação desta base de cálculo dos créditos de PIS/Pasep e Cofins.

Sendo assim, a decisão embargada padece de erro material, pois glosou créditos das contribuições para o PIS/Pasep e à Cofins, sobre os quais a DRJ/CTA reverteu a glosa. Confira-se o trecho que demonstra tal fato:

d.4) Fretes sobre aquisição de embalagens, bens não enquadrados como insumo e bens de uso e comum Segundo o inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, os bens e serviços utilizados como insumos na produção dos bens destinados a venda e na prestação de serviços dão direito ao desconto de créditos das contribuições.

Levando-se em conta que embalagens constitui insumo do processo de produção da recorrente, o frete nas suas aquisições suportado por ela, integra o custo desse insumo e, portanto, daria direito ao desconto de crédito.

No entanto, no presente caso, a própria recorrente informou no Recurso Voluntário que tais fretes, de fato, estão vinculados a operações de transferência de insumos, cujo rol de Conhecimentos de frete consta no Anexo XVII, da manifestação de inconformidade.

Assim, a glosa dos créditos, efetuada pela Fiscalização, sobre os fretes na aquisição de embalagens, de fato, frete na transferência de insumos, deve ser mantida. (Grifos nossos)

Posto isso, é necessário restaurar o ponto controvertido deste tópico, que se refere a identificação da base de cálculo dos créditos a serem revertidos e, nesse sentido, insta ressaltar que a dificuldade de identificar tal base de cálculo dos créditos não pode ser atribuída ao contribuinte.

Primeiro, porque a autoridade fiscal, e somente ela, deveria ter deixado claro, de fácil acesso e, sobretudo, de fácil compreensão, principalmente, para o contribuinte, quais valores que glosou em relação a cada fundamento e quais foram os documentos que foram objeto de glosa sob cada fundamento.

Contudo, não o fez, de modo que tal tarefa recaiu sobre o contribuinte, razão pela qual detalhou em seu Recurso Voluntário o montante a ser revertido.

Nesse sentido, reprisa-se o trecho do Recurso Voluntário em que se demonstra tal fato:

Pois bem, na inicial, a recorrente declinou que o valor glosado da base de créditos sobre esse fundamento é de R\$ 544.732,89, conforme se verifica no item 9.4 do quadro acima e acostou no Anexo XX, da Manifestação de Inconformidade, fls. 16.252 e ss, a relação dos conhecimentos de transporte que ocorreu a glosa do crédito sob a justificativa de que se trata de “Aquisição de Embalagens, Bens não Enquadrados Como Insumo e Bens de Uso e Consumo” demonstrando inclusive a “Descrição Mercadoria Transportada”, bem como amostragem dos documentos fiscais de aquisição do insumo e do serviço de transporte, e respectivas contabilizações.

Tendo como base os arquivos não pagináveis da fiscalização, denominados “Glosas 2014_Linhas 01 e 02_Anexos I a V” e “Glosas 2014_Linha 03_Anexos VII - B” acostados às fls. 62 e 65 dos autos (termo de anexação), deve-se adotar os seguintes critérios:

a) No arquivo “Glosas 2014_Linhas 01 e 02_Anexos I a V”, na planilha (aba) “Anexo IV – Insumos Fretes”, aplicar-se filtros, inicialmente, na coluna “Glosa”, selecionando as informações “Embalagens”, “Serviços não Insumos” e “Uso e Consumo”, e na coluna “Mês” filtrar os períodos “Julho”, “Agosto” e “Setembro”, a partir disso, obtêm-se o valor de R\$ 528.461,96.

a) No arquivo “Glosas 2014_Linha 03_Anexos VII - B”, na planilha (aba)

“Anexo VIII - B”, aplicar-se filtros, inicialmente, na coluna “Glosa”, selecionando as informações “Aquisição de não Insumos”, e na coluna “Mês” filtrar os períodos “Julho”, “Agosto” e “Setembro”, a partir disso, obtêm-se o valor de R\$ 16.270,93.

Assim, o valor total das glosas efetuadas pela autoridade fiscal neste item, obtêm-se R\$ 544.732,89 (R\$ 528.461,96 + R\$ 16.270,93).

Portanto, com base na decisão quanto ao mérito proferida pela DRJ/CTA, deve ser reconhecido o crédito sobre o rol de conhecimentos de fretes constantes no Anexo XX, da Manifestação de Inconformidade.

É o que desde logo se requer.

É evidente, desta forma, o erro material no qual incorreu a Egrégia turma julgadora, de modo que a medida que se impõe é o acolhimento dos presentes Embargos de Declaração e a reforma da decisão embargada, para confirmar os créditos pleiteados.

Não fosse isso, compulsando o Anexo XX da Manifestação de Inconformidade, verifica-se a listagem dos fretes objeto de glosa, com a sua respectiva base de cálculo, de modo que deve ser apreciado pelo CARF.

Assim sendo, sob todos os ângulos que se examine a questão, a referida glosa não merece prosperar.

Diante do exposto, requer-se o acolhimento do presente recurso, para que o erro material seja sanado e os créditos deferidos.

Transcreve-se o tratamento dado pelo acórdão embargado:

Fl. 18.910

d.4) Fretes sobre aquisição de embalagens, bens não enquadrados como insumo e bens de uso e comum

Segundo o inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, os bens e serviços utilizados como insumos na produção dos bens destinados a venda e na prestação de serviços dão direito ao desconto de créditos das contribuições.

Levando-se em conta que embalagens constitui insumo do processo de produção da recorrente, o frete nas suas aquisições suportado por ela, integra o custo desse insumo e, portanto, daria direito ao desconto de crédito.

No entanto, no presente caso, a própria recorrente informou no Recurso Voluntário que tais fretes, de fato, estão vinculados a operações de transferência de insumos, cujo rol de Conhecimentos de frete consta no Anexo XVII, da manifestação de inconformidade.

Assim, a glosa dos créditos, efetuada pela Fiscalização, sobre os fretes na aquisição de embalagens, de fato, frete na transferência de insumos, deve ser mantida.

É preciso reconhecer que o tópico merece esclarecimento, ao menos. A DRJ deu parcial provimento em tese, porém expressou alguma restrição quanto ao aspecto probatório, de modo que não restou claro o que foi deferido.

No Recurso Voluntário se questionou esse resultado, apresentando diversas considerações acerca de quais glosas deveriam ser mantidas, mas, embora a decisão recorrida tenha manifestado o provimento sobre o direito de crédito sobre aquisição de embalagens, expressou também considerações sobre o aspecto

probatório que restringiram o provimento, de modo a abarcar, parece, também o que foi provido pela DRJ.

Analisando o resultado, a DRJ deu provimento para os fretes de produtos em elaboração entre estabelecimentos, enquanto o acórdão recorrido negou provimento ao mesmo frete, aparentemente.

Os autos devem retornar para esclarecimentos e/ou integração.

O despacho de admissibilidade entendeu pela existência de omissão e possível erro material no acórdão embargado quanto ao tratamento dos fretes vinculados à aquisição de embalagens, bens não enquadrados como insumo e bens de uso comum, nos termos acima transcritos.

Em síntese, a embargante sustenta que a decisão embargada incorreu em erro material ao manter a glosa de créditos que teriam sido, ao menos em tese, revertidos pela DRJ, a qual reconheceu o direito ao crédito em relação a parte dos itens anteriormente glosados sob os fundamentos de “não enquadramento como insumo” e “uso e consumo”.

Alega, ainda, que a controvérsia residiria não propriamente na existência do direito ao crédito, mas na identificação da respectiva base de cálculo dos fretes, a qual teria sido detalhada no Recurso Voluntário, com base nos próprios relatórios da fiscalização e na documentação constante dos autos.

Assiste razão ao despacho de admissibilidade quanto à necessidade de integração do julgado, razão pela qual passo ao exame da matéria.

Sobre o tema, a decisão da DRJ consignou que seria possível, em tese, o deferimento de créditos relativos aos fretes vinculados a itens cuja glosa havia sido revertida (especialmente aqueles antes classificados como “não insumo” e “uso e consumo”). Contudo, concluiu que não seria possível identificar, com base nas provas produzidas e nos relatórios da fiscalização, quais fretes corresponderiam a tais itens, o que impediu o reconhecimento líquido dos créditos.

O acórdão recorrido, por sua vez, afastou o pleito da contribuinte e manteve a glosa dos créditos relativos aos fretes sobre aquisição de embalagens, bens não enquadrados como insumo e bens de uso comum, ao entender que, no caso concreto, tais fretes estariam vinculados a operações de transferência de insumos, o que impediria seu enquadramento como insumo para fins de creditamento.

Pois bem.

Inicialmente, verifica-se que, de fato, a DRJ reconheceu, ainda que de forma genérica, a possibilidade de creditamento quanto a parte dos itens em discussão. Todavia, o fez de maneira ilíquida, ao afirmar a impossibilidade de identificação

dos valores correspondentes aos fretes, deixando de delimitar com precisão a extensão do provimento.

O acórdão recorrido, por sua vez, não apenas deixou de enfrentar adequadamente tal circunstância, como também acabou por manter integralmente a glosa, agravando situação já parcialmente favorável à contribuinte, sem esclarecer de forma suficiente a divergência em relação ao entendimento da instância de origem.

Ademais, no tocante à alegação de insuficiência probatória, entendo que assiste razão à embargante. Da análise da decisão da DRJ, não subsiste dúvida de que houve o reconhecimento do direito ao crédito em tese. A controvérsia, portanto, restringe-se à delimitação dos valores efetivamente aproveitáveis.

Nesse ponto, verifica-se que a embargante apresentou, ao longo da instrução processual, em especial por meio da *“relação dos conhecimentos de transporte relativos a bens não enquadrados como insumos”* constante do Anexo XVII, da Manifestação de Inconformidade, fls. 16.652 a 16.864), elementos detalhados para identificação dos fretes objeto de glosa, incluindo informações sobre documentos, emitentes, itens transportados, centros de custo e valores da base de cálculo.

Tais elementos não foram adequadamente infirmados pelas instâncias anteriores, tampouco analisados de forma conclusiva.

Diante desse contexto, reconhece-se a existência de omissão e obscuridade no acórdão embargado, razão pela qual se impõe a integração do julgado para esclarecer a questão e reconhecer o direito ao crédito em relação aos fretes sobre aquisição de embalagens, previsto no item “II.2.1.a) Material de embalagem e etiquetas”, do acórdão embargado, nos termos e limites da documentação apresentada no Anexo XVII da Manifestação de Inconformidade (fls. 16.652 a 16.864).

No que se refere aos fretes sobre aquisição de bens de uso e consumo, considerando a manutenção da glosa no acórdão embargado quanto ao item “II.2.1.b) Material de uso e consumo”, mantém-se, por coerência decisória, a glosa dos fretes incidentes sobre tais itens.

Por fim, quanto aos fretes relativos à transferência de insumos, com base no Anexo XVIII, e considerando que a embargante figura apenas como destinatária, não se caracterizando transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, deve ser excluído esse fundamento do acórdão embargado, neste tópico.

Omissão Quanto aos Encargos e Amortização de Bens do Ativo Imobilizado.

O despacho de admissibilidade entendeu pela omissão deste tema no acórdão embargado, nos seguintes termos:

No caso, o “Anexo XI” (planilha “Linha 09”), elaborado pela fiscalização, traz uma detalhada lista, a qual indica os bens glosados, a descrição do item glosado, do centro de atividade, entre outras informações importantes para o deslinde da celeuma apresentada. Analisando-se tais colunas, entende-se que não há como não considerar que diversos bens que foram depreciados estão vinculados às atividades ligadas, ainda que indiretamente, ao processo produtivo da manifestante. Compreende-se que diversos bens glosados não estão vinculados à área administrativa da manifestante (jurídico, contábil, marketing, etc), mas, sim, às atividades de produção dos produtos que a Cooperativa Aurora fabrica, gerando o crédito pretendido.

Outras atividades, entretanto, não geram direito ao crédito postulado, como aquelas ligadas aos seguintes centros de atividades: coordenação licenciamento internacional; depto de marketing, departamento de administração; gerência geral; setor de faturamento; setor de secretaria administrativa; setor de restaurante industrial; setor de relações trabalhista; setor de segurança patrimonial, setor de segurança e saúde. Os bens ligados a estas atividades não geram o crédito de acordo com a legislação de regência, pois não estão vinculados ao processo fabril da empresa.

[...]

Em conclusão, reverterem-se as glosas informadas no Anexo XI, excluindo-se os créditos calculados sobre operações cujo fornecedor é a própria Cooperativa Aurora, assim como bens/serviços vinculados a alguns centros de atividades:

	jan/15	fev/15	mar/15
Crédito solicitado	1.651.170,13	1.651.856,31	1.653.412,67
Compras da própria Aurora	-4.289,50	-4.270,13	-4.270,15
Depto. de administração	-28.789,20	-30.737,25	-30.695,53
Gerência geral	-21.083,05	-21.054,00	-21.053,98
Setor de administração de pessoas	-20,61	-20,60	-20,61
Setor de secretaria administrativa	-228,54	-228,57	-224,60
Setor de segurança e saúde	-8.287,19	-9.163,26	-9.176,89
Setor de segurança patrimonial	-2.437,83	-2.437,86	-2.437,85
Setor de serviços gerais	-5.205,61	-5.205,70	-5.205,71
(=) crédito deferido	1.580.828,60	1.578.738,94	1.580.327,35

Como se vê, a autoridade julgadora de primeira instância manteve a glosa por entender que os bens vinculados aos setores supramencionados, não geram crédito, pois não estão vinculados ao processo fabril da empresa.

Nesse sentido, a decisão embargada, na parte em que não conheceu o Recurso voluntário, merece ser revista por ter incorrido em erro material ao concluir que a matéria estaria prejudicada por a DRJ ter reconhecido o direito creditório à recorrente. Confira-se:

II.4 Encargos de depreciação/amortização de bens do ativo imobilizado

Nesta fase recursal, a recorrente defende a reversão das glosas dos créditos descontados sobre os bens escriturados nas seguintes contas: 11681 - Edificações; 11797 - Benfeitorias em Imóveis Próprios; conta 11827 - Benfeitorias em Imóveis de Terceiros; e, 11771 – Instalações; e, ainda, sobre as notas fiscais nº 462 e 459.

O inciso VII do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, c/c o inciso III do § 1º, deste mesmo artigo, prevê o desconto de créditos sobre edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

Ao contrário do entendimento da recorrente, em relação às edificações, benfeitorias e instalações em imóveis próprios e de terceiros utilizados nas suas atividades, a DRJ reconheceu o seu direito ao desconto de créditos sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês, conforme consta da ementa da decisão recorrida e do seu voto às fls. 18261, último parágrafo e fls. 18262.

Assim, o julgamento dessa matéria ficou prejudicado e não conheço dele.

Nota-se, pois, que a turma julgadora incorreu em erro material, uma vez que considerou que a autoridade julgadora de primeira instância teria revertido integralmente as glosas, no entanto, como se demonstrou acima pela transcrição do voto da DRJ, não é isso que se depreende da decisão.

Deste modo, os presentes Embargos Declaratórios devem ser acolhidos, para que o erro material suscitado seja devidamente sanado.

O acórdão embargado tratou da matéria no seguinte excerto:

Fl. 18.913:

II.4 Encargos de depreciação/amortização de bens do ativo imobilizado

Nesta fase recursal, a recorrente defende a reversão das glosas dos créditos descontados sobre os bens escriturados nas seguintes contas: 11681 - Edificações; 11797 - Benfeitorias em Imóveis Próprios; conta 11827 - Benfeitorias em Imóveis de Terceiros; e, 11771 – Instalações; e, ainda, sobre as notas fiscais nº 462 e 459.

O inciso VII do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, c/c o inciso III do § 1º, deste mesmo artigo, prevê o desconto de créditos sobre edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

Ao contrário do entendimento da recorrente, em relação às edificações, benfeitorias e instalações em imóveis próprios e de terceiros utilizados nas suas atividades, a DRJ reconheceu o seu direito ao desconto de créditos sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês, conforme consta da ementa da decisão recorrida e do seu voto às fls. 18261, último parágrafo e fls. 18262.

Assim, o julgamento dessa matéria ficou prejudicado e não conheço dele.

Já em relação às Notas Fiscais nº 459 e 462, constantes do Anexo V, às fls. 18863 e 18864, respectivamente, apresentadas juntamente com o Recurso Voluntário, ambas emitidas pela SAIBA Cozinhas Profissionais Ltda., CNPJ nº

01.419.904/0001-44, ambas comprovam o erro na informação prestada à Fiscalização e que, de fato, os bens foram fornecidos/vendidos essa empresa.

Dessa forma, a glosa dos créditos, efetuada pela Fiscalização, sobre os bens representados por essa duas notas fiscais, deve ser revertida.

Verificam-se, com efeito, os vícios suscitados.

O acórdão embargado considerou que a DRJ havia revertido todas as glosas sobre a depreciação de bens do ativo imobilizado, mas na verdade o provimento da DRJ

fora parcial, rechaçando os bens “não vinculados ao processo produtivo”. Assim, tal matéria deixou de ser apreciada pelo colegiado.

Em função do não conhecimento, não se manifestou, também, acerca dos erros materiais suscitados.

A matéria deve ir a julgamento em sede de Embargos.

O despacho de admissibilidade reconheceu a existência de possível omissão e erro material no acórdão embargado quanto ao tratamento dos créditos sobre encargos de depreciação e amortização do ativo imobilizado.

A recorrente sustenta que o acórdão incorreu em erro ao considerar a matéria prejudicada, pois ainda subsistia controvérsia relevante quanto às glosas mantidas pela DRJ, especialmente em relação a bens vinculados a setores considerados não produtivos.

Assiste razão ao despacho de admissibilidade quanto à necessidade de integração do julgado, razão pela qual passo ao exame da matéria.

Quanto aos bens vinculados aos setores considerados não produtivos, tais como compras da própria Aurora, departamento de administração, gerência geral, setor de administração de pessoas, setor de secretaria administrativa, setor de segurança e saúde, setor de segurança patrimonial e setor de serviços gerais, verifica-se que a recorrente não apresentou, nem na Manifestação de Inconformidade nem no Recurso Voluntário, argumentação específica ou elementos probatórios suficientes capazes de afastar o entendimento adotado pela autoridade julgadora de primeira instância, no sentido de que tais bens se vinculam ao processo produtivo.

No que se refere às edificações, cumpre destacar que as glosas não foram mantidas exclusivamente pelo critério de vinculação ao processo produtivo, mas por ausência de comprovação adequada, uma vez que os documentos apresentados contêm informações genéricas, sem a descrição detalhada dos bens, sua utilidade e a identificação das respectivas notas fiscais, o que inviabiliza a verificação do direito creditório.

Assim, quanto às edificações, a manutenção da glosa decorre de insuficiência probatória, conforme consignado nos elementos constantes dos autos (peças 66 a 108), e não de interpretação restritiva da legislação aplicável.

Nesse contexto, mantêm-se as glosas.

Crédito Presumido. Atividades Agroindustriais. Redução do Crédito Presumido de 60% para 35% sobre Milho, Milho Extrusado, Lenha e Carvão.

O despacho de admissibilidade entendeu pela omissão deste tema no acórdão embargado, nos seguintes termos:

3.5 Crédito Presumido – Atividades Agroindustriais

3.5.1 Redução do Crédito Presumido de 60% para 35% sobre Milho Extrusado, Lenha e Carvão

Reproduz-se o argumento:

Fl. 18.614/18.616:

a.1) Redução do Crédito Presumido de 60% para 35% sobre Milho Extrusado, Lenha e Carvão:

Ao que concerne a redução do crédito presumido de 60% para 35% sobre o milho extrusado, a lenha e o carvão, nota-se novamente que a decisão embargada foi omissa, pois nada abordou sobre essa discussão em seus fundamentos.

A embargante em seu Recurso Voluntário, esclareceu que é totalmente ilegal a glosa do crédito presumido de 60% para 35% sobre as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão.

Ante a ausência de manifestação pela turma julgadora, necessário se faz reprisar os argumentos aventados no Recurso Voluntário, para o correto deslinde da controvérsia instaurada nos autos:

A própria norma que instituiu o crédito presumido, teve por meio da Lei nº 12.865/2013, a adição do § 10, que vem esclarecer quaisquer dúvidas sobre a alíquota a ser aplicada. Confira-se a redação da norma citada:

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.

[...]

§ 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;

[...]

§ 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). (Grifo nosso).

[...]

Observa-se que a DRJ, em atitude que não pode ser atribuída a mero acaso, transcreveu parte o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, mas omitiu justamente o § 10, o qual veio para esclarecer que o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) deve ser determinado em função dos produtos fabricados.

Não obstante, em atitude que beira à prevaricação, a turma julgadora recorrida solenemente ignora a disposição clara da lei e continua afirmando que o percentual do crédito “é determinado em função dos insumos adquiridos e não dos produtos fabricados”.

O certo é que no caso presente, os insumos adquiridos pela recorrente são de origem vegetal, os quais são empregados na produção de mercadorias de origem animal classificados nos capítulos 2 (cortes resultantes do abate de suínos e aves) e 16 (embutidos).

Para os produtos classificados nos capítulos 2 (cortes resultantes do abate de suínos e aves) e 16 (embutidos), o crédito presumido é de 60% das alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins (art. 8º, § 3º, inciso I, Lei nº 10.925/2004).

Ora, o § 10, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 determina, expressamente, que para efeitos de interpretação do § 3º, que o direito ao crédito na alíquota de 60% abrange a todos os insumos aplicados nos produtos ali referidos.]

[...]

Portanto, a simples leitura da norma evidência, com clareza solar, que no caso de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 e 16 da TIPI, que trata dos cortes resultantes do abate de suínos e aves e dos embutidos de carnes, a alíquota do crédito presumido é de 60%, independentemente da origem da matéria-prima.

Além do mais, a matéria já se encontra, inclusive, sumulada no âmbito do CARF. Confira-se:

Súmula CARF 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.

Acórdãos Precedentes: 9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551.

No caso da recorrente, não há dúvida de que as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão foram empregadas como insumos na fabricação

dos produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 e 16 da TIPI (carnes e embutidos de suínos e aves) e, por consequência, ensejam direito a crédito de 60%, e não apenas de 35%, como sustenta a autoridade recorrida.

[...]

Assim, merece reforma a decisão recorrida que limitou o crédito presumido no percentual de 35% sobre as aquisições de insumos empregados como matéria-prima na fabricação dos produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 e 16 da TIPI (carnes e embutidos de suínos e aves).

Diante do exposto, é evidente que a decisão embargada manteve-se omissa em relação aos argumentos de defesa aventados pela embargante em seu Recurso Voluntário.

Sendo assim, o recurso oposto merece ser acolhido para que a omissão seja sanada e os créditos pleiteados sejam deferidos.

Com efeito, a matéria está presente no acórdão da DRJ (fls. 18.044 e ss.), no Recurso Voluntário (fls. 18.207 e ss.), e não teve tratamento no acórdão embargado, configurando, em tese, omissão a ser saneada.

O despacho de admissibilidade reconheceu omissão no acórdão embargado quanto à controvérsia sobre a redução do crédito presumido de 60% para 35% nas aquisições de milho extrusado, lenha e carvão.

Assiste razão ao despacho de admissibilidade quanto à necessidade de saneamento de omissão, razão pela qual passo ao exame da matéria.

A DRJ entendeu que o percentual do crédito presumido da agroindústria deve ser definido em função da natureza dos insumos adquiridos, e não do produto final fabricado. Com base nesse entendimento, concluiu que as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão, por serem insumos de origem vegetal, estariam sujeitas ao percentual reduzido de 35%, mantendo a glosa parcial do crédito apropriado no percentual de 60%.

A Embargante, por sua vez, sustenta que a DRJ interpretou incorretamente a legislação, especialmente o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, com redação do § 10 incluído pela Lei nº 12.865/2013, defendendo que o percentual do crédito presumido deve ser definido em função do produto final fabricado, e não da origem dos insumos.

Alega que os insumos (milho extrusado, lenha e carvão) são utilizados na produção de bens de origem animal, classificados nos Capítulos 2 e 16 da TIPI, os quais fazem jus ao crédito presumido no percentual de 60%.

Com efeito, a embargante atua no ramo agroindustrial, produzindo bens de origem animal para consumo humano, notadamente carnes de suínos e aves e produtos industrializados (Capítulos 2 e 16 da TIPI).

A controvérsia quanto ao critério de definição do percentual do crédito presumido, se baseado no insumo ou no produto final, foi superada pela Súmula CARF nº 157, que estabelece a prevalência da natureza da mercadoria produzida.

Súmula CARF nº 157

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em 03/09/2019

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.

Acórdãos Precedentes:

9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401-003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551

Assim, o percentual aplicável deve observar o produto final, e não a origem dos insumos.

Considerando que os insumos em questão são utilizados na produção de bens de origem animal enquadrados nos Capítulos 2 e 16 da TIPI, é devido o crédito presumido no percentual de 60%.

Reverto as glosas e mantenho o crédito presumido em 60% sobre as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão.

Estorno do Valor Adequado como Crédito Presumido de 60%, em Virtude do Disposto no Art. 57 da Lei 12.350/2010.

O despacho de admissibilidade entendeu pela omissão deste tema no acordo embargado, nos seguintes termos:

Reproduz-se a suscitação:

Fls. 19.107

A decisão embargada neste ponto, foi contraditória, pois, data vênua, houve uma interpretação inadequada dos argumentos apresentados no Recurso Voluntário interposto.

É que, analisando a referida decisão, extrai-se que o Egrégio Conselho entendeu que a embargante estaria pleiteando os créditos presumidos da agroindústria sobre a aquisição das preparações (NCM 23.09.90) utilizadas na alimentação de suínos e aves, utilizadas na produção de cortes de suínos e aves exportados para o mercado externo, no valor corresponde a 60% (sessenta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003. Confira-se:

Ora, segundo este dispositivo legal, a recorrente tem direito de descontar créditos presumidos da agroindústria sobre a aquisição de preparações (NCM 23.09.90) utilizadas na alimentação de suínos e aves, utilizadas na

produção cortes de suínos e aves exportados para o mercado externo, no valor correspondente a 30% (trinta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e não de 60% conforme defendido por ela.

Da análise do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e dos arts. 55 e 57 da Lei nº 12.350/2010, depreendemos que, a partir da vigência desta lei, as pessoas jurídicas que exploram as atividades frigoríficas de abates de animais, processamento e industrialização, passaram a ter direito ao crédito presumido da agroindústria, calculado sobre os insumos, à alíquota de 30,0 % das alíquotas previstas no art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/200, vinculados às receitas de exportações dos produtos processados/industrializados, classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinados a exportação, e à alíquota de 60,0 %, das previstas naquele mesmo art. 2º, para esses mesmos produtos, destinados ao mercado interno.

Assim, a glosa dos créditos presumidos, no valor de 60,0 % das alíquotas previstas no art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, descontados da aquisição de preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais, classificada no código 2309.90 da NCM, utilizada, exclusivamente, na alimentação dos animais (aves e suínos) cujos produtos decorrentes do abate, processamento e industrialização que comprovadamente não foram exportados, deve ser reduzida para 30%.

Em resumo, a recorrente tem direito ao desconto de créditos sobre o custo de aquisições das preparações utilizadas na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, calculados às alíquotas correspondentes a 30,0% das alíquotas previstas 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, comercializados exclusivamente no mercado interno.

No entanto, tal conclusão é equivocada.

Compulsando o Recurso Voluntário, é evidente que a recorrente está pleiteando os créditos presumidos da agroindústria sobre a aquisição de preparações (NCM 23.09.90) utilizadas na alimentação de suínos e aves, utilizados na produção de cortes de suínos e aves exportados para mercado externo, no valor correspondente a 30% (trinta por cento) das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003.

E em relação as aquisições de preparações (NCM 23.09.90) utilizadas na alimentação de suínos e aves, utilizados na produção de cortes de suínos e aves que são vendidos no Mercado Interno, pleiteia o crédito presumido à alíquota de 60% (sessenta por cento), como bem esclareceu em seu Recurso Voluntário, in verbis:

Significa que, por força do art. 57, da Lei 12.350/2010, a partir de julho de 2011, em relação aos produtos acima mencionados, a indústria frigorífica deixou de pagar a Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a

receita bruta da venda no mercado interno (Suspensão, art. 54, da Lei nº 12.350/2010) e, também, deixou de ter direito ao crédito presumido de 60% (sessenta por cento) previsto no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004.

Importa assentar que o crédito presumido previsto no art. 55, da Lei nº 12.350/2010 se aplica, especificamente, em relação aos produtos nele mencionados, ou seja, é mais restrito que a Lei nº 10.925/2004. Em outras palavras, o crédito presumido previsto no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 subsiste, para a indústria frigorífica de suínos e aves, no tocante aos produtos nela contemplados, que não foram albergados pelo crédito presumido instituído pelo art. 55, da Lei nº 12.350/2010.

Confirma a assertiva a disposição expressa do art. 57, da Lei nº 12.350/2010, no sentido de que “não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM” (Grifei).

Enfatize-se, que a redação do art. 57, da Lei nº 12.350/2010, é bem clara ao estabelecer que o disposto nos art. 8º e 9º, da Lei nº 10.925/2004 deixa de ser aplicado, especificamente, em relação às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM. Isso significa, contrário sensu, que em relação aos produtos que não são classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM, continua sendo aplicado o crédito presumido previsto no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004.

Em resumo, o que se está a demonstrar é que em relação aos produtos resultantes do abate de suínos e aves, aplica-se em parte o crédito presumido instituído pela Lei nº 12.350/2010, especificamente em relação à receita de exportação e, em outra parte, continua sendo aplicado o crédito presumido da Lei nº 10.925/2004. É dizer, para um percentual dos produtos derivados de aves e suínos (miúdos e embutidos), aplica-se o crédito presumido à alíquota de 60%, de que trata a Lei nº 10.925/2004, e noutra parte (exclusivamente para os cortes derivados de aves e suínos, classificados no capítulo 2 da NCM), aplica-se crédito presumido calculado à alíquota de 30%, de que trata a Lei nº 12.350/2010, porém, exclusivamente, na proporção das exportações.

Portanto, apenas para os cortes resultantes do abate de suínos e aves, classificados no capítulo 2 da NCM, aplica-se o disposto no art. 57, da Lei nº 12.350/2010, que trata da vedação do direito de apropriação de crédito presumido instituído pela Lei nº 10.925/2004.

Significa dizer que de um mesmo suíno, se produz, miúdos e embutidos, em relação aos quais o contribuinte tem direito ao crédito presumido de 60% de que trata a Lei nº 10.925/2004, e também os cortes, em relação aos quais, na proporção das referidas exportações, têm direito ao crédito presumido de 30% de que trata a Lei nº 12.350/2010. O mesmo raciocínio, se aplica ao caso das aves. Do mesmo modo, igual raciocínio se aplica para os insumos utilizados para a fabricação de ração e a ração utilizada na alimentação dos suínos e aves. (Grifos nossos)

Nesse sentido, confira-se o quadro elaborada pela recorrente que demonstra a legislação aplicável a cada uma das NCMs e, por consequência a aplicação do referido crédito presumido:

Produtos Derivados de Aves		Produtos Derivados de Suínos	
Dispositivo Legal Aplicável	NCM dos Prod. Fabricados	Dispositivo Legal Aplicável	NCM dos Prod. Fabricados
Lei nº 10.925/2004	0210.9	Lei nº 10.925/2004	02.09
	05.04		05.04
	05.10		05.06
	05.11		05.10
	16.01		05.11
	16.02		15.01
	-		16.01
	-		16.02
Lei nº 12.350/2010	02.03	Lei nº 12.350/2010	02.03
	02.07		0206.4
	-		02.07
	-		0210.1

Deste modo, é evidente que a embargante não está pleiteando crédito de 60%, quando na verdade deveria ser de 30%, pois como já se demonstrou no trecho acima, de um mesmo suíno, se produz, miúdos e embutidos, em relação aos quais o contribuinte tem direito ao crédito presumido de 60% de que trata a Lei nº 10.925/2004, e também os cortes, em relação aos quais, na proporção das referidas exportações, têm direito ao crédito presumido de 30% de que trata a Lei nº 12.350/2010.

Sendo assim, é evidente a contradição na qual incorreu a turma julgadora ao analisar o presente tópico do Recurso Voluntário.

Portanto, os Embargos de Declaração devem ser acolhidos e a decisão revista, para que a contradição demonstrada seja sanada.

Com efeito, o Recurso Voluntário trata de matéria não apreciada pelo acórdão embargado, isto é, a distinção de tratamento para cortes específicos (miúdos e embutidos).

A matéria deve ir ao colegiado para julgamento em Embargos.

O despacho de admissibilidade reconheceu omissão e contradição no acórdão embargado quanto à interpretação do art. 57 da Lei nº 12.350/2010, especialmente no que se refere à distinção de tratamento entre produtos derivados da cadeia de aves e suínos.

Em síntese, consignou-se que o acórdão recorrido partiu de premissa equivocada ao interpretar o Recurso Voluntário como pleito de crédito presumido à alíquota de 60% para operações de exportação, quando, na realidade, a recorrente defende a aplicação combinada dos regimes legais, conforme a natureza do produto e sua destinação.

Assiste razão ao despacho de admissibilidade quanto à necessidade de saneamento da omissão, razão pela qual passo ao exame da matéria.

A DRJ entendeu que, com o advento da Lei nº 12.350/2010, houve alteração do regime de crédito presumido aplicável ao setor frigorífico, concluindo que as aquisições de preparações para alimentação animal (NCM 2309.90) estariam sujeitas ao percentual de 30%, afastando a aplicação do percentual de 60%.

O acórdão recorrido, por sua vez, acompanhou, em essência, esse entendimento, ao concluir pela aplicação do percentual reduzido, partindo da premissa de que a nova legislação teria restringido o regime anteriormente previsto na Lei nº 10.925/2004, sem enfrentar, contudo, a distinção entre os diferentes produtos derivados do processo produtivo.

A recorrente sustenta que tal interpretação amplia indevidamente o alcance do art. 57 da Lei nº 12.350/2010, ao atribuir-lhe efeito de revogação ampla, quando, na realidade, o dispositivo promove apenas limitação pontual, restrita aos produtos expressamente identificados pelos códigos da NCM.

Análise.

O art. 57 da Lei nº 12.350/2010 estabelece que deixam de se aplicar os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004 apenas em relação às mercadorias classificadas nos códigos NCM nele indicados, não havendo qualquer previsão de revogação integral do regime de crédito presumido.

Art. 57. A partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei, **não mais se aplica o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, às mercadorias ou aos produtos classificados nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 0210.1 e 23.09.90 da NCM.** (Redação dada pela Lei nº 12.431, de 2011). (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

Nesse contexto, a norma deve ser interpretada de forma estrita, sobretudo por se tratar de limitação ao direito ao crédito, não sendo possível ampliar seus efeitos para produtos não expressamente contemplados.

Ademais, a própria Lei nº 12.350/2010 instituiu nova sistemática de crédito presumido, especialmente vinculada às operações de exportação, sem, contudo, afastar de forma total o regime anterior, revelando a coexistência de regimes jurídicos distintos conforme a natureza e destinação dos produtos.

Tal interpretação revela-se ainda mais adequada à realidade da cadeia agroindustrial, em que um mesmo processo produtivo origina diversos produtos, como cortes, miúdos e embutidos, sujeitos a tratamentos tributários diferenciados, conforme expressamente reconhecido pelo legislador.

Assim, apenas os produtos expressamente indicados no art. 57 deixam de se sujeitar ao regime do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, subsistindo o direito ao crédito presumido de 60% em relação aos demais produtos não abrangidos pela vedação legal.

A interpretação adotada pela fiscalização, ao afastar integralmente o regime anterior, não encontra respaldo na literalidade da norma e desconsidera a distinção objetiva estabelecida pelo ordenamento jurídico.

Cumprе destacar, ainda, que a recorrente afirma ter procedido aos ajustes necessários, estornando os créditos vinculados às operações alcançadas pela nova

sistemática, mantendo apenas aqueles relativos a produtos não abrangidos pela vedação legal, o que entendo incontroverso ante a ausência de questionamentos quanto ao tema, principalmente por tratar-se de auto de infração.

Assim, sano a omissão apontada, créditos presumidos da agroindústria sobre a aquisição de preparações dos produtos miúdos e embutidos, afastando-se a exigência de estorno dos créditos correspondentes.

Estorno de Crédito em Relação às Receitas de Vendas Rações Efetuadas com Suspensão;

O despacho de admissibilidade entendeu pela omissão deste tema no acórdão embargado, nos seguintes termos:

Reproduz-se a suscitação com o título acima:

Fl. 19.110:

Consoante se infere da decisão embargada, referente ao estorno de crédito em relação às Receitas de Vendas de Rações efetuadas com suspensão, verifica-se que ela reverteu o estorno realizado pela autoridade fiscal.

No entanto, em que pese tenha revertido o estorno realizado pela autoridade fiscal e mantido pela DRJ em relação ao milho extrusado e a lenha, ficou-se omissa em relação ao milho.

Confira-se o trecho que demonstra tal fato:

Dessa forma, a glosa dos créditos presumidos, efetuada pela Fiscalização, sobre aquisições de milho extrusado e lenha, utilizados na fabricação de ração, efetivamente vendida no mercado interno, deve ser revertida.

Deste modo, é evidente que a decisão recorrida se ficou omissa em relação ao milho mencionado pela embargante em seu Recurso Voluntário.

Posto isso, os presentes Embargos de Declaração devem ser acolhidos e a omissão sanada para que seja revertido o estorno também em relação ao milho.

De fato, mais uma vez se caracteriza a omissão, pois a lide se formava para os produtos milho, milho extrusado e lenha, enquanto o acórdão recorrido somente se refere ao milho extrusado e lenha, do que resulta ao menos obscuridade no que tange ao milho não extrusado.

Matéria admitida para apreciação em sede de Embargos.

O despacho de admissibilidade reconheceu a existência de omissão no acórdão embargado quanto ao tratamento do estorno de créditos relacionado às receitas de vendas de rações efetuadas com suspensão.

Em síntese, consignou-se que o acórdão recorrido afastou a exigência de estorno em relação ao milho extrusado e à lenha, mas deixou de se manifestar quanto ao milho não extrusado, embora este também integrasse a controvérsia desde o Recurso Voluntário.

Assiste razão ao despacho de admissibilidade quanto à necessidade de integração do julgado, razão pela qual passo ao exame da matéria.

O acórdão recorrido, ao analisar o tema, concluiu que não se aplica à recorrente a vedação prevista no art. 8º, § 4º, II, da Lei nº 10.925/2004, porquanto tal dispositivo é dirigido a hipóteses específicas e a determinados tipos de contribuintes, não abrangendo a atividade exercida pela recorrente.

Com base nesse entendimento, reconheceu-se que não seria devido o estorno dos créditos presumidos relativos às aquisições de milho extrusado e lenha utilizados na fabricação de ração vendida a terceiros, afastando-se, assim, a exigência fiscal fundada na aplicação indevida do referido dispositivo legal.

Todavia, a fundamentação adotada pelo acórdão não estabelece distinção quanto à natureza dos insumos, mas sim quanto à inaplicabilidade da vedação legal ao caso concreto, razão pela qual a limitação do provimento apenas ao milho extrusado e à lenha revela-se incompatível com o próprio fundamento decisório.

Nesse contexto, verifica-se que o milho não extrusado encontra-se em idêntica situação fática e jurídica, igualmente utilizado na fabricação de ração destinada à comercialização a terceiros, não havendo qualquer elemento que justifique tratamento diferenciado.

Impõe-se, portanto, a integração do julgado para aplicação uniforme do entendimento firmado, afastando-se a exigência de estorno também em relação aos créditos vinculados às aquisições de milho não extrusado.

Nesse sentido, sano a omissão e estendo o entendimento firmado no acórdão ao milho não extrusado, afastando, igualmente, a exigência de estorno dos créditos a ele relacionados, integrando o dispositivo neste termos:

“Dessa forma, a glosa dos créditos presumidos, efetuada pela Fiscalização, sobre aquisições de milho extrusado, milho não extrusado e lenha, utilizados na fabricação de ração, efetivamente vendida no mercado interno, deve ser revertida.”

Atualização pela Taxa Selic.

O despacho de admissibilidade entendeu pela omissão deste tema no acórdão embargado, nos seguintes termos:

3.6 Atualização pela Taxa Selic

Reproduz-se o argumento:

Fl. 19.111:

Em relação a este tópico, verifica-se que a turma julgadora também incorreu em erro material ao referenciar o número do Mandado de Segurança da recorrente, ao qual o presente processo administrativo está vinculado. Confira-se o trecho da decisão neste ponto: III) Atualização monetária do crédito pela taxa Selic A recorrente carreou aos autos cópia do Mandado de Segurança Nº 5000781-34.2019.4.04.04.720/SC, apresentado contra o Delegado da Receita Federal do Brasil em Joaçaba/SC no qual requereu, dentre outros pedidos, que a autoridade coatora compelida efetue o ressarcimento dos créditos do PIS e da Cofins atualizado pela taxa Selic depois de transcorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contados do respectivo protocolo administrativo. Ora, a opção do contribuinte pela via judiciária para a discussão do seu direito ao ressarcimento do saldo credor das contribuições, atualizado monetariamente pela Selic, em discussão neste processo administrativo, implicou renúncia ao poder de recorrer administrativamente, nos termos da Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único, e do Decreto-lei nº 1.737, de 1979, art. 1º, § 2º. Trata-se de matéria sumulada pelo CARF nos termos da Súmula Vinculante nº 01, literalmente: Súmula CARF nº 1 DOCUMENTO VALIDADO DESPACHO 3301-000.001 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO 10925.901487/2018-17 31 Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Assim, por força no disposto no art. 72, do RICARF, obrigatoriamente, aplica-se esta súmula ao presente caso, para não conhecer do Recurso Voluntário, quanto à atualização monetária do ressarcimento deferido. Em face do exposto, conheço em parte do recurso voluntário do contribuinte e, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial, nos termos deste voto. O número correto do Mandado de Segurança a que este processo administrativo está vinculado é 5000781-34.2019.4.04.7203/SC. Assim sendo, a medida que se impõe é o acolhimento dos presentes aclaratórios para que o erro material demonstrado seja sanado.

Embora tal erro, por si só, não justificasse o retorno dos autos ao colegiado, porque facilmente superável, em vista da admissão de outras matérias, salutar também a correção do pequeno erro material na referência ao Mandado de Segurança.

Anota-se que os erros materiais são admitidos sob a insígnia de Embargos Inominados, art. 117 do RICARF, com amparo no princípio da fungibilidade dos recursos.

O despacho de admissibilidade reconheceu a existência de erro material no acórdão embargado quanto à referência ao número do Mandado de Segurança vinculado ao presente processo administrativo.

Com efeito, o acórdão consignou número incorreto do referido mandado de segurança, embora tenha corretamente aplicado o entendimento da Súmula CARF nº 1, no sentido de que a propositura de ação judicial com o mesmo objeto

implica renúncia à instância administrativa, impedindo a análise do tema relativo à atualização do crédito pela taxa Selic.

Trata-se, portanto, de erro meramente formal, que não afeta o mérito da decisão, mas que deve ser corrigido para garantir a precisão do julgado.

Dessa forma, sano o erro material apontado, a fim de retificar o número do Mandado de Segurança para 5000781-34.2019.4.04.7203/SC, mantidos os demais fundamentos e conclusões do acórdão embargado neste ponto.

Diante do exposto, acolho parcialmente os Embargos de Declaração, para sanar os vícios de omissão, obscuridade e erro material identificados, com efeitos infringentes, para reconhecer o direito ao crédito em relação aos fretes sobre aquisição de embalagens, previsto no item “II.2.1.a) Material de embalagem e etiquetas”, do acórdão embargado, nos termos e limites da documentação apresentada no Anexo XVII da Manifestação de Inconformidade; para reconhecer o crédito presumido de 60% sobre as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão; para reconhecer o crédito presumido sobre a aquisição das preparações aplicadas aos miúdos e embutidos; para reverter o estorno do crédito sobre as aquisições do milho não extrusado e para retificar o erro material quanto ao número do mandado de segurança.

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 no acórdão paradigma, no sentido de acolher parcialmente os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para reconhecer o direito ao crédito em relação aos fretes sobre aquisição de embalagens, previsto no item “II.2.1.a) Material de embalagem e etiquetas”, do acórdão embargado, nos termos e limites da documentação apresentada no Anexo XVII da Manifestação de Inconformidade; para reconhecer o crédito presumido de 60% sobre as aquisições de milho extrusado, lenha e carvão; para reconhecer o crédito presumido sobre a aquisição das preparações aplicadas aos miúdos e embutidos; para reverter o estorno do crédito sobre as aquisições do milho não extrusado e para retificar o erro material quanto ao número do mandado de segurança.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente Redator

ACÓRDÃO 3301-015.214 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10925.901494/2018-19

DOCUMENTO VALIDADO