



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10983.910065/2018-30
RESOLUÇÃO	3401-003.047 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF S. A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, converter o feito em diligência para que à Unidade de origem intime a contribuinte para que no prazo de 30 (trinta) dias, apresente relatório relacionando os contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamentos em relação aos registros M110 e M510 da EFD-Contribuições

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros :Celso José Ferreira de Oliveira, Laércio Cruz Uliana Junior, Marco Unaian Neves de Miranda (Substituto),Mateus Soares de Oliveira, Laura Baptista Borges, Leonardo Correia Lima Macedo(Presidente). Ausente(s)o conselheiro(a) Ana Paula Pedrosa Giglio, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a)Marco Unaian Neves de Miranda.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por BRF S.A.

O processo em exame foi originalmente apurado no âmbito de procedimento fiscal mais amplo, abrangendo a verificação de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, bem como dos PERs e DCOMPs apresentados pela contribuinte relativos ao período de 01/04/2014 a 30/06/2014. Os dois processos de ressarcimento e o Auto de Infração correspondente tramitam apensados, por decorrerem da mesma ação fiscal, referente ao mesmo período de apuração e versarem sobre as mesmas matérias fáticas, conforme consignado no relatório fiscal.

A autoridade fiscal, no curso das verificações, cruzou as informações recuperadas da EFD-Contribuições com a base de dados do SPED Fiscal e do SPED Notas Fiscais Eletrônicas, procedimento que permitiu a validação dos arquivos apresentados pela contribuinte em resposta a intimações fiscais. Foram detectadas infrações à legislação tributária que acarretaram a glosa de créditos a descontar informados na EFD-Contribuições, o lançamento de valores de PIS/Pasep e de COFINS não declarados em DCTF, além de questões atinentes ao recebimento de juros sobre capital próprio em junho de 2014, não considerados na apuração das contribuições.

Todas as glosas efetuadas encontram-se detalhadas, item por item e nota por nota, nas planilhas constantes do arquivo não-paginável denominado "GLOSAS 02-trim 2014" (fl. 2.030), com o motivo individualizado de cada glosa, ressaltadas aquelas relativas a itens informados de forma consolidada nos registros C191 e C195, onde consta o número da linha na EFD-Contribuições.

Em relação aos créditos presumidos da atividade agroindustrial, a autoridade fiscal identificou que a contribuinte adquiria bovinos vivos, industrializava-os e exportava produtos classificados na subposição 0201.3000, entre outros. A glosa dos créditos presumidos previstos na Lei n.º 12.058/2009 e na IN RFB n.º 977/2009 foi fundamentada nos seguintes aspectos:

(i) em relação aos créditos presumidos da Lei n.º 12.058/2009: a contribuinte incorreu na vedação do art. 34, §1.º, da referida lei, que proíbe a apuração de crédito presumido sobre a aquisição de carnes por pessoa jurídica que industrialize os bovinos vivos adquiridos;

(ii) em relação aos créditos presumidos do art. 5.º da IN RFB n.º 977/2009: a contribuinte realizou operações de venda de bens da posição 01.02 da NCM com CFOP 5101 e 5102, com suspensão das contribuições (CST 9), o que configurou a vedação do parágrafo único do mesmo artigo;

(iii) os créditos apurados com CST 56 e alíquotas de 7,6% (COFINS) e 1,65% (PIS/Pasep), também foram glosados, por força do inciso XIX do art. 1.º da Lei n.º 10.925/2004, com a redação da Lei n.º 12.839/2013, que sujeitou as carnes bovinas à alíquota zero no período apurado;

(iv) em relação aos créditos presumidos previstos na Lei n.º 12.350/2010 e na IN RFB n.º 1.157/2011: a contribuinte incorreu nas vedações dos arts. 5.º e 6.º da referida IN, por ter

realizado operações de venda de bens das posições 01.03, 01.05, 10.05, 23.04, 23.06 e 23.09.90 sem tributação e por ser notoriamente enquadrada como pessoa jurídica que industrializa bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM;

(v) a contribuinte, quando intimada a esclarecer o controle diferenciado de estoques previsto nos arts. 14 e 15 da IN 977/2009 e arts. 13 a 15 da IN 1.157/2011, declarou que "não há como segregar as aquisições previstas nas INs...", sem apresentar qualquer consulta ou medida judicial que pudesse justificar sua conduta, concluindo a fiscalização pela inviabilidade da apuração do crédito presumido.

A autoridade fiscal procedeu, ainda, à glosa de créditos segmentados por natureza da base de cálculo, nos seguintes termos:

(i) Natureza 01 — Aquisição de bens para revenda: foram glosados créditos relativos a bens sujeitos à alíquota zero, aquisições de pessoas físicas para revenda com crédito presumido às alíquotas de 0,99% (PIS) e 4,56% (COFINS) sem base legal, e créditos presumidos sobre aquisições de carnes (glosados em item próprio);

(ii) Natureza 02 — Aquisição de bens utilizados como insumo: foram glosados créditos sobre bens sujeitos à alíquota zero e gastos com ferramentas e instrumentos de medição, com fundamento no Parecer Normativo COSIT n.º 05/2018 e na Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF;

(iii) Natureza 03 — Aquisição de serviços utilizados como insumo: foram glosados serviços sem relação com o processo produtivo ou que ocorriam após o término da produção e da armazenagem, conforme as mesmas referências normativas acima;

(iv) Natureza 09 — Máquinas e equipamentos do ativo imobilizado (crédito pela depreciação): foram glosados créditos referentes à depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado antes de 01/05/2004, contrariando o art. 31 da Lei n.º 10.865/2004, e de bens incorporados após o término do respectivo mês do trimestre;

(v) Natureza 10 — Máquinas e equipamentos do ativo imobilizado (crédito pelo valor de aquisição — registro F130): foram glosados créditos cujas informações prestadas pela contribuinte em resposta à intimação fiscal mostraram-se incompletas e incompatíveis com os registros F130 da EFD-Contribuições, não restando comprovado o direito ao crédito.

Com fundamento nas apurações realizadas, o Pedido de Ressarcimento foi indeferido e as Declarações de Compensação a ele vinculadas, não homologadas, dando origem ao processo n.º 10983.910065/2018-30 (COFINS não cumulativa), apensado ao processo n.º 10983.910064/2018-95 (PIS/Pasep não cumulativo), ambos submetidos a julgamento conjunto em razão de sua origem fática e jurídica comum.

Inconformada, BRF S.A. apresentou Manifestação de Inconformidade, articulada nos seguintes termos:

Em sede preliminar, a interessada suscitou a nulidade do Despacho Decisório por suposta inobservância ao art. 142 do CTN, sustentando que a autoridade fiscal teria se limitado a arguir, de forma vazia e simplista, que as aquisições da contribuinte não seriam passíveis de creditamento, sem empreender a necessária verificação da ocorrência do fato gerador e sem determinar adequadamente a matéria tributável. Afirmou, ainda, que a fiscalização teria se valido de presunção relativa destituída de embasamento, o que tornaria o procedimento nulo por superficialidade da análise.

No mérito, a interessada sustentou que as despesas constantes da planilha "GLOSAS 02-trim 2014", listadas sob o título "Doc Não Apresentados", estariam devidamente documentadas. Para tanto, juntou aos autos os contratos, comprovantes de contabilização e comprovantes de pagamento relativos às despesas que relacionou. Em relação a despesas específicas, esclareceu que os valores de R\$ 178.073,33 (maio/2014) referem-se a condomínio pago à administradora de condomínio, na condição de locatária de imóvel, ao passo que os valores de R\$ 58.206,67, R\$ 178.167,88 e R\$ 174.770,30 (junho/2014) correspondem a aluguéis de equipamentos de informática utilizados nas atividades da empresa, passíveis de creditamento nos termos do art. 3.º, IV, das Leis n.os 10.637/2002 e 10.833/2003.

A contribuinte defendeu o direito ao crédito presumido argumentando que a vedação ao seu aproveitamento alcançaria apenas as aquisições de produtos destinados a processos industriais cujos bens sejam vendidos no mercado interno com suspensão das contribuições. Afirmou que a venda para o mercado externo — sua atividade preponderante — não estaria sujeita à restrição, dada a finalidade extrafiscal de estimular a indústria exportadora.

Quanto à exigência de segregação de estoques, defendeu que o controle é materialmente "impraticável", na medida em que partes de um mesmo animal são destinadas tanto à exportação quanto ao mercado interno, e que, diante dessa impossibilidade, o critério mais adequado seria o percentual de receita auferido em cada mercado. Acrescentou que a Lei n.º 12.058/2009 não elege o controle de estoque como requisito legal para a concessão dos créditos presumidos.

Antes de contestar as glosas específicas, a interessada teceu considerações sobre o conceito de insumo para fins de PIS/Cofins, filiando-se ao entendimento consolidado pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (repetitivo), segundo o qual são considerados insumos os bens e serviços essenciais e relevantes à atividade da empresa, empregados direta ou indiretamente na operação, cuja subtração obste, dificulte ou deprecie a atividade ou acarrete perda de qualidade ou eficiência.

Em relação às glosas específicas de serviços, destacam-se os seguintes argumentos:

(i) Serviços de repaletização e movimentação cross docking: seriam custos logísticos indispensáveis à atividade empresarial, eis que os produtos — de origem animal — devem ser mantidos sob temperatura adequada durante todo o processo produtivo e até a comercialização, por exigência do Ministério da Agricultura e da ANVISA (Resolução CISA/MA/MS n.º 10/84 e

Portaria MAPA n.º 368/97). A repaletização também seria necessária porque os pallets utilizados não se adequam às medidas dos trilhos de transporte dos portos;

(ii) Serviços de consultoria de eficiência energética: vinculados à produção de margarina e gorduras, destinados ao monitoramento de energia nos contêineres refrigerados antes da exportação das mercadorias, por exigência da ANVISA e do Ministério da Agricultura;

(iii) Ferramentas e instrumentos de manutenção e reparo: parte dos materiais glosados seria utilizada na manutenção de máquinas integrantes do processo produtivo, e alguns bens (alicates e chaves) teriam valor unitário superior a R\$ 1.200,00, enquadrando-se no parágrafo 92 do Parecer Normativo COSIT n.º 5/2018.

A interessada sustentou que o fato de não haver efetivo dispêndio tributário pelo fornecedor, em razão da alíquota zero, não implica que o bem não esteja sujeito à tributação. Defendeu que a natureza jurídica da alíquota zero se assemelha à da isenção — há incidência da norma, mas mitigação de algum aspecto da regra-matriz de incidência —, de modo que as aquisições sujeitas à alíquota zero não se subsumiria ao art. 3.º, §2.º, II, das Leis n.os 10.637/2002 e 10.833/2003, devendo ser integralmente consideradas para fins de creditamento.

Em relação às glosas incidentes sobre perus, suínos e lenha de eucalipto seca, a interessada argumentou que os bens não foram revendidos, mas utilizados como insumo no processo produtivo — os bovinos e suínos na industrialização e a lenha nas caldeiras para produção de vapor para cozimento de subprodutos. Afirmou que o lançamento do CFOP de saída para revenda (1102, em vez de 1101 — compra para industrialização) decorreu de erro de digitação, demonstrando que, via de regra, não realizou (re)venda dos referidos produtos. Nos poucos casos em que houve revenda de suínos, teria procedido ao estorno dos créditos no Bloco M da EFD-Contribuições. Quanto à lenha, situação idêntica teria ocorrido.

Em relação a queijos (44 aquisições) e ao cream cheese, a interessada alegou, respectivamente, que os queijos teriam sido efetivamente tributados pelos fornecedores, conforme notas fiscais eletrônicas (doc. 7), e que o crédito relativo ao cream cheese não foi aproveitado, tendo sido estornado no Bloco M da EFD-Contribuições (registros C191 e C195, linhas 581.678 e 581.679, de maio de 2014). Da mesma forma, quanto aos ovos, afirmou que os créditos foram igualmente estornados, juntando os respectivos lançamentos contábeis (doc. 8).

IV.7 — Do ativo imobilizado Quanto à glosa de créditos sobre bens incorporados ao ativo imobilizado antes de 01/05/2004, a contribuinte sustentou que a autoridade fiscal se equivocou ao considerar a data de aquisição do bem, quando deveria ter adotado a data de ativação (registro contábil). Defendeu que o "fato gerador" do crédito escritural de PIS/Cofins, nos termos do art. 3.º, VI, §1.º, III, das Leis n.os 10.637/2002 e 10.833/2003, ocorre no mês em que são apurados os encargos de depreciação, sendo irrelevante o momento de aquisição do bem. A título de exemplo, apontou que o ativo imobilizado n.º 1303374-0 foi adquirido em 16/09/2003, mas ativado em 11/12/2004 e depreciado a partir de 01/01/2005.

Sustentou, ainda, que o art. 31 da Lei n.º 10.865/2004 — que instituiu a vedação — já teria sido declarado inconstitucional no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade na AMS n.º 2005.70.00.000594-0/PR, requerendo que os órgãos julgadores administrativos apliquem tal entendimento. Acrescentou que possuiria decisão favorável sobre a matéria em processo sobrestado, de modo que a glosa não poderia ser mantida. Por fim, pugnou pelo afastamento da multa regulamentar de 3% nas hipóteses em que a exigência visa prevenir a decadência, com base no art. 63 da Lei n.º 9.430/1996.

Quanto à glosa de bens incorporados após o término de cada mês do trimestre, alegou erro de parametrização do sistema interno, que teria gerado planilha com a data do campo editável "incorporação" em vez da data do campo "1ª aquisição" (que corresponde à data de ativação do bem e ao início da depreciação). Subsidiariamente, defendeu que eventual adiantamento do aproveitamento do crédito não causaria prejuízo ao Erário.

A contribuinte contestou a classificação fiscal adotada pela autoridade fiscal em relação a diversas mercadorias, sustentando que as Regras Gerais de Interpretação (RGIs) da TEC — e não a NESH — constituem a fonte primária de classificação, sendo esta apenas subsidiária. Em relação às carnes temperadas, defendeu que o tempero não retira a característica de produto "in natura", conforme laudos técnicos juntados, e que a classificação correta permanece no Capítulo 2 da NCM (posições 02.02, 02.03 e 02.07), inaplicável o Capítulo 16 conforme pretendido pela fiscalização.

Quanto aos kits de produtos alimentícios, defendeu, com base na RGI 3, que a classificação deve ocorrer pelo produto de característica essencial, qual seja as carnes temperadas, mantendo a classificação no Capítulo 2. Em relação ao pão de queijo e demais produtos da posição 19.02 (tortas, coxinhas, empadinhas e sanduíches), argumentou que os Capítulos 19, 1901.20.00 e 1905.90.90 gozam igualmente de alíquota zero nos termos do art. 1.º, XVI, da Lei n.º 10.925/2004, de modo que a discussão sobre a correta classificação seria irrelevante para fins de incidência das contribuições.

Em relação ao débito de PIS/Cofins decorrente da omissão de receitas de juros sobre capital próprio recebidos em junho de 2014, a contribuinte informou ter optado pela quitação das contribuições correspondentes mediante compensação (DCOMP — doc. 19), requerendo a extinção do crédito tributário por pagamento, nos termos do art. 156, II, do CTN.

Por fim, a contribuinte impugnou a cumulação da multa de ofício de 75% com a multa regulamentar de 3% prevista no art. 57, III, "a", da MP n.º 2.158-35/2001, com fundamento no princípio da consunção, sustentando que a multa regulamentar estaria absorvida pela multa de ofício. Arguiu, ainda, que a cumulação representaria confisco, na medida em que as duas penalidades somadas corresponderiam a 221,56% do principal em discussão, em violação à vedação constitucional.

A 4ª Turma da DRJ/FNS, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, nos termos do voto da Relatora, Auditora Fiscal Andréa Luiza Vasconcelos Mendes, reconhecendo parcialmente o direito creditório da contribuinte.

Inconformada com a decisão que reconheceu apenas em parte o seu direito creditório, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na forma do art. 33 do Decreto n.º 70.235/1972, no prazo de trinta dias previsto no art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993 e no art. 32 da Lei n.º 10.522/2002, renovando, em síntese, as razões expendidas na Manifestação de Inconformidade e postulando a integral procedência de suas razões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Laércio Cruz Uliana Junior**, Relator

Aduz a contribuinte em seu voluntário:

27. Inicialmente, a Autoridade Fiscal se manifestou no sentido de que a Recorrente teria apurado créditos informados nos Registros M110 e M510 da EFD-Contribuições, mas não teria apresentado notas fiscais, contratos, pagamentos ou outras informações que comprovassem as despesas.

28. Para a evidenciar o equívoco da Fiscalização, a Recorrente apresentou em sede de Manifestação de Inconformidade (fls.), e pede vênia para colacionar uma vez mais, no presente momento, os contratos, os comprovantes de contabilização e/ou os comprovantes de pagamento (Doc. 03 da Manifestação de Inconformidade) relativos às despesas abaixo relacionadas que ensejaram o aproveitamento do crédito, cumprindo a exigência da Autoridade Fiscal.

(...)

29. Já no que se refere às despesas constantes da planilha exemplificativa disposta no TDPF (Doc. 01 da Manifestação de Inconformidade, já mencionado – Fls. 24 e 25), a Recorrente junta aos autos comprovantes de pagamento bem como os seguintes documentos (Doc. 04 da Manifestação de Inconformidade):

(...)

30. Ademais, especificamente quanto à despesa de maio, no valor de R\$ 178.073,33 (Doc. 05 da Manifestação de Inconformidade), trata-se de valor de condomínio pago à pessoa jurídica denominada Quadra Hungria (CNPJ/ME nº 11.787.582/0001-14 – Rua Hungria, nº 1.400, bairro Jardim Europa, São Paulo/SP), que é sociedade administradora de condomínios responsável pelo recolhimento das despesas com condomínio pagas pelos proprietários ou locatários de imóveis neste endereço. No caso, a Recorrente é locatária de imóvel, devendo arcar com o

custo do condomínio. Pode-se verificar o recibo do referido pagamento e os lançamentos no Livro Razão da Recorrente disposto em sistema interno abaixo:

Diante dos documentos mencionados acima pela contribuinte, em nome da verdade material, voto em converter o feito em diligência para que à Unidade de origem intime a contribuinte para que no prazo de 30 (trinta) dias, apresente relatório relacionando os contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamentos em relação aos registros M110 e M510 da EFD-Contribuições.

Após, retornem ao CARF.

Assinado Digitalmente

Laércio Cruz Uliana Junior