



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10983.915506/2019-71
ACÓRDÃO	3401-014.700 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

PROCESSO DECORRENTE. ART. 47 DO RICARF. JULGAMENTO CONJUNTO. RESULTADO SUBORDINADO AO PROCESSO PRINCIPAL.

O processo de Pedido de Ressarcimento (PER/DCOMP) de PIS/Pasep decorrente da mesma ação fiscal e do mesmo período de apuração do Auto de Infração é processo decorrente, nos termos do art. 47 do Regimento Interno do CARF, devendo ser julgado em conjunto com o processo principal e receber o resultado que deste advier no que diz respeito às matérias comuns (existência e extensão dos créditos), ressalvadas as matérias autônomas próprias do rito do ressarcimento.

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

PER/DCOMP. CRÉDITO RECONHECIDO. EXTENSÃO. REFLEXO DO PROCESSO PRINCIPAL.

A extensão do crédito de PIS/Pasep não cumulativo a ser reconhecido ou mantido glosado no presente processo de ressarcimento decorre diretamente do resultado do processo principal (Auto de Infração nº 11516.723333/2019-35, Acórdão nº 3401-014.540), que definiu, item a item, quais glosas são mantidas e quais são canceladas. O crédito reconhecido no PER deve corresponder exatamente ao crédito apurado após a aplicação das glosas confirmadas no Acórdão nº 3401-014.540.

CRÉDITO RECONHECIDO. SOBRESTAMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO NO MESMO PERÍODO. SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 24/2007.

Havendo lançamento de ofício de PIS/Pasep no mesmo período de apuração objeto do ressarcimento, o crédito reconhecido permanece sobrestado – não podendo ser utilizado para compensação – até o trânsito em julgado administrativo de todos os processos relacionados ao mesmo período, nos termos da Solução de Consulta Interna Cosit nº 24/2007 e do Despacho Decisório nº 002-2020/RESPISC/DICRED/SRRF09/RFB. Julgados definitivamente os processos principais, o sobrestamento cessa e o saldo líquido reconhecido deve ser liberado para ressarcimento ou compensação.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO (DCOMPs). NÃO HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO DISPONÍVEL.

As Declarações de Compensação (DCOMPs) vinculadas ao PER permanecem não homologadas enquanto o crédito reconhecido estiver sobrestado em razão do lançamento de ofício pendente no mesmo período. Com o julgamento definitivo do processo principal e a apuração do saldo líquido reconhecido, as DCOMPs deverão ser objeto de nova análise pela Autoridade Administrativa competente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares e no mérito, por maioria, dar parcial provimento nos termos do voto do relator. E por voto de qualidade manter a glosa dos créditos referentes a serviços de repaletização, movimentação cross docking e operações logísticas sobre produtos acabados, por não configurarem insumos segundo os critérios de essencialidade e relevância do REsp 1.221.170/PR, conforme entendimento firmado pela CSRF no Acórdão 9303-016.933 e na Súmula CARF nº 232 (vigência em 16/09/2025). Vencidos os conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges e Mateus Soares de Oliveira que davam provimento neste ponto.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Ana Paula Pedrosa Giglio, Laércio Cruz Uliana Junior, Celso José Ferreira de Oliveira, Mateus Soares de Oliveira, Laura Baptista Borges, Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever a controvérsia até aquele momento processual, adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de processo relativo a Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, de incidência não-cumulativa, do primeiro trimestre-calendário de 2015, mediante a apresentação do PER nº 02756.67287.281215.1.1.18-0584, no valor de R\$ 1.701.192,36. O crédito solicitado foi utilizado em Declarações de Compensação (DCOMP).

Do Despacho Decisório O Pedido de Ressarcimento foi parcialmente deferido e as compensações a ele vinculadas não homologadas, como segue:

CONCLUSÃO

12. Considerando-se tudo o que foi exposto, em vista do que consta assentado no RELATÓRIO FISCAL (fls. 1013 e seguintes) e dos fundamentos legais e normativos apresentados, **DECIDIMOS**, no uso da competência definida pelo artigo 117 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 c/c artigo 2º da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016 e Portaria SRRF09 nº 178, de 3 de abril de 2019, em relação ao pedido de ressarcimento de créditos da não-cumulatividade do PIS/Pasep, alusivos ao primeiro trimestre-calendário de 2015, postulado pela pessoa jurídica BRF SA, CNPJ 01.838.723/0001-27, mediante a apresentação do PER nº **02756.67287.281215.1.1.18-0584**:

- a. **RECONHECER, parcialmente**, a existência de **direito creditório** da pessoa jurídica, no montante de **R\$ 234.859,78** (duzentos e trinta e quatro mil oitocentos e cinquenta e nove reais e setenta e oito centavos), que deverão permanecer **SOBRESTADOS** até o julgamento final destes processos;
- b. **DECLARAR não homologadas as compensações de débitos tributários**, instrumentalizadas nas declarações de compensação – DCOMP nº

37739.85011.080116.1.7.18-4740,	31763.83974.080116.1.3.18-6912,
13361.72411.190116.1.3.18-3203,	02460.74871.210116.1.3.18-6825,
06615.62822.220116.1.3.18-3699,	31117.76806.290116.1.3.18-7489,
14028.60689.030216.1.3.18-4642,	02494.88894.030216.1.3.18-4404,
28741.94151.030216.1.3.18-3003,	11061.27969.050216.1.3.18-0006,
41799.91209.110216.1.3.18-2230,	27780.49431.110216.1.3.18-1957,
03880.65964.160216.1.3.18-1274,	30730.13177.160216.1.3.18-0121,
35077.56038.180216.1.3.18-2831.	

Do procedimento fiscal

Os procedimentos levados a efeito junto à contribuinte fazem parte da verificação de ofício da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bem como dos PER/Dcomp apresentados pela contribuinte relativos ao período de 01/01/2015 a 31/03/2015.

No decorrer das verificações foram detectados fatos que constituem infrações à legislação tributária, que acarretaram a glosa de créditos a descontar informados na EFD-Contribuições e o lançamento de valores de PIS/Pasep e de Cofins não considerados naquela escrituração e não declarados em DCTF. Do quadro “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL” dos autos de infração consta que as infrações consistem de “CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE” (glosa de créditos sem débito de contribuição), “CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO” e “OMISSÃO DE RECEITA”.

Todos os assuntos relacionados aos créditos e débitos do PIS/Pasep e da Cofins do período foram tratados no relatório fiscal deste Auto de Infração, que serviu como base para os Despachos Decisórios gerados, razão pela qual os processos correspondentes serão julgados em conjunto, como segue:

[Quadro das páginas 4-5 do Acórdão de Manifestação de Inconformidade]

[...]

A Autoridade fiscal informa que foram utilizadas as informações recuperadas da EFD-Contribuições foram comparadas por amostragem com a base de dados do SPED Fiscal e do SPED Notas Fiscais Eletrônicas, procedimento este permitiu a validação dos arquivos apresentados pela fiscalizada em resposta à intimação fiscal para apresentação de informações sobre o processo produtivo e os insumos utilizados.

E descreve o procedimento de verificação e identificação dos valores glosados, informando, ao final, que apenas as notas fiscais que de fato não se enquadravam nas hipóteses de creditamento permitido é que foram glosadas; todas as informações relativas às glosas estão disponíveis nas planilhas localizadas no arquivo não-paginável “GLOSAS 01-trim 2015”, na planilha correspondente, onde constam, item por item, nota por nota, todas as glosas efetuadas com o motivo individualizado, salvo em relação às glosas de itens informados de forma consolidada nos registros C191 e C195, onde consta o número da linha na EFD-Contribuições onde foi informado o crédito glosado.

Das glosas das bases de cálculo dos créditos Passa, então, a discriminar as glossas efetuadas, como segue indicado, conforme os itens do relatório fiscal.

1) Crédito Presumido das Atividades Agroindustriais A autoridade fiscal relata que no item 21 da Intimação Fiscal nº 066-2019/RESPISC/DICRED/SRRF09/RFB (fl. 10) pediu informações sobre as aquisições enquadradas nas IN da Receita Federal do Brasil - RFB nº 977, de 2009 e IN 1.157, de 2011, devendo-se considerar as novas disposições dadas pela IN RFB nº 1.911, de 2019, de mesma inteligência. Com base nas informações obtidas, trata das glosas como segue.

a. Créditos Presumidos da Lei nº 12.058, de 2009, e IN RFB nº 977, de 2009 (IN 1.911, de 2019)

Informa que no trimestre em tela:

- não houve qualquer exportação de bens classificados nos códigos 02.01, 02.02 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM e que, assim, não há direito a crédito presumido relativo a aquisição de bois porque, conforme art. 33 da Lei nº 12.058, este crédito é privativo das empresas “que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, destinadas a exportação”.

- a contribuinte adquiriu carnes bovinas das posições 0201 e 0202 e industrializava estas carnes que adquiria, sendo enquadrada no disposto no art. 34, §1º, da Lei nº 12.058/2009, que vedava a apuração de crédito presumido para essa situação;

- foram adquiridas carnes tributadas com alíquota zero, que se enquadram na Lei nº 10.925/2004, art. 1º, inciso XIX, alínea “a”, não sendo também possível haver créditos à alíquota de 1,65% para PIS/Pasep ou de 7,6% para a Cofins.

- em relação ao crédito presumido do art. 5º da IN 977 (art. 513 da IN 1.911, de 2019), a contribuinte não exportou qualquer dos produtos listados no caput do art. 33 da Lei nº 12.058/2009 e, ainda, incorreu na vedação destacada no parágrafo único do mesmo artigo: realizou operação de venda de bens da posição 01.02, com CFOP 5102, descrição “BOVINO DE LEITE BEZERRO”, “BOVINO DE LEITE BEZERRO (SEM REGISTRO)” e “BOVINO DE LEITE NOVILHA”.

Conclui que os valores presentes na EFD-Contribuições relativos a créditos que fossem relativos à aquisição de carnes devem ser glosados, porque este crédito era vedado na situação da contribuinte.

Consta, ainda que as informações prestadas pela interessada na resposta item 21 da Intimação Fiscal nº 066-2019/RESPISC/SRRF09/RFB, (informações sobre a compra de bois vivos e de carne, com apuração de crédito presumido) não são compatíveis com o efetivamente apurado na EFD-Contribuições, “sendo verificada importante diferença com relação ao informado para as compras de bois vivos e carne bovina” e que, assim, foi apurado o “crédito efetivo a estornar com base no que foi realmente informado na EFD-Contribuições, sendo levados em consideração os estornos já efetuados pela contribuinte, conforme informado na resposta ao item 24 da citada Intimação 066-2019”.

b. Créditos Presumidos da Lei nº 12.350, de 2010, e IN RFB nº 1.157, de 2011 (IN RFB 1.911, de 2019) Em relação ao crédito presumido do art. 5º da IN RFB nº 1.157, de 2011, a contribuinte incorreu na vedação destacada no parágrafo único do mesmo artigo (vedação mantida no Inciso I do § 2º do art. 523 da IN RFB 1.911, de 2019): realizou operação de venda de bens da posição 01.03, 01.05, 10.05,

23.04, 23.06 e 23.09.90, sem tributação, bens estes listados nos incisos I a III do caput do art. 2º.

Em relação ao crédito presumido do art. 6º da IN RFB nº 1.157, de 2011 (art. 526 da IN RFB nº 1.911/2019), a contribuinte incorreu na vedação destacada no parágrafo único do mesmo artigo: pois é notório que a contribuinte está enquadrada em pessoa jurídica “que industrialize bens e produtos classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM”, conforme preconizado no inciso III do caput do art. 3º e no §1º do art. 56 da Lei 12.350, de 2010.

A autoridade fiscal informa, que a interessada, quando intimada a esclarecer como se operava o controle diferenciado de estoques e de registro dos créditos - previsto no art. 14 e art. 15 da IN 977/2009 e artigos 13 a 15 da IN 1.157/2011 -, respondeu que “quanto ao controle diferenciado de estoques, não há como segregar as aquisições previstas nas IN...”. Acrescenta que a interessada também não apresentou qualquer consulta ou medida judicial que pudesse justificar seu procedimento diante de tal obrigação imposta pela legislação. Conclui que, tendo em vista a obrigação de interpretação literal da legislação, uma vez não cumprida a obrigação acessória, o crédito presumido não é passível de apuração.

2) Análise conforme a Natureza da Base de Cálculo do Crédito

a. Natureza da Base de Cálculo do Crédito 01 - Aquisição de bens para revenda

- i. aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, listadas na planilha Aliq Zero ou NT;
- ii. aquisição de bens adquiridos para revenda com crédito presumido do art. 8º da IN RFB 660/2006, o que só era permitido em aquisição de insumos e não de bens para revenda;
- iii. as aquisições de carnes com crédito presumido, previsto no art. 34 da Lei nº 12.058, com alíquotas de 0,66% (PIS/Pasep) e 3,04% (Cofins), foram glosadas, mas em item próprio.

b. Natureza da Base de Cálculo do Crédito 02 - Aquisição de bens utilizados como insumo

- i. aquisição de bens sujeitos à alíquota zero, listadas na planilha Aliq Zero ou NT;
- ii. aquisições de bens e serviços não se enquadram no conceito de insumo, conforme a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, parágrafos 64 e 68; com fundamento no parágrafo 95 do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, foram glosados os gastos com “ferramentas e os instrumentos de medição, suas partes e peças”.

c. Natureza da Base de Cálculo do Crédito 03 - Aquisição de serviços utilizados como insumo

Foram glosados:

- os diversos serviços que não se enquadram no conceito de insumo, conforme a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF e do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018; foram glosados serviços que não tem relação com a produção e ou que ocorrem após o término da produção e mesmo da armazenagem da mercadoria.
- as despesas com serviço de frete de bens cujas aquisições não dão direito a crédito, em conformidade com o parágrafo 158 e seguintes do Parecer Normativo Cosit nº 5/2018;
- o crédito encontrado na EFD-Contribuições relativo a fretes vinculados a notas fiscais de entrada de importações;

d. Natureza da Base de Cálculo do Crédito 12 - Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não-Cumulativa

Foram reclassificadas para o “CST 50 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno” as devoluções de vendas sujeitas à incidência não cumulativa das contribuições, que foram informadas pela contribuinte com “CST 56 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas e Não-tributadas no Mercado Interno, e de Exportação”.

No item IV.III.1.3 a autoridade fiscal traz demonstrativos com a consolidação dos ajustes, considerando as incorreções nos ajustes de acréscimos apontados e os valores a estornar dos créditos.

No item IV.IV, traz a apuração dos créditos a descontar após as glosas, considerando que a empresa utiliza o rateio proporcional e mantendo os percentuais utilizados na apuração do EFD-Contribuições de cada período.

No item V, consta o resumo da utilização do crédito reconhecido no desconto das contribuições devidas. Salienta que por conta das glosas efetuadas, foram alterados os valores utilizados para desconto dos débitos informados na EFD-Contribuições.

Das omissões de receitas

As questões trazidas pela fiscalização em seu relatório atinentes às omissões de receita verificadas, não serão aqui detalhadamente relatoriadas em razão de não serem o objeto específico do presente processo, que trata, não do lançamento de ofício de crédito tributário, mas de créditos da não cumulatividade das contribuições pleiteados pela contribuinte.

Saliente-se que, como menciona o auditor em seu relatório, os processos de Ressarcimento de Créditos e os processos de Auto de Infração, em sendo decorrentes da mesma ação fiscal referente ao mesmo período de apuração e tratarem das mesmas matérias fáticas, serão submetidos a julgamento em conjunto. Os processos seguem apensados.

Da Manifestação de Inconformidade Preliminarmente a interessada pede o julgamento em conjunto dos processos relacionados.

Da preliminarmente de nulidade Item “II.1 – Ofensa ao Artigo 142 do CTN / Indevida Inversão do Ônus da Prova” da impugnação A impugnante alega que, em se tratando de autos de infração e tendo a Impugnante declarado de maneira devida seus créditos em declarações fiscais e contábeis (DCTF, DACON, EFD-Contribuições), cabe ao Fisco o ônus de provar as incorreções existentes na escrituração contábil e fiscal do contribuinte. Argumenta que, embora seja verdadeira a aplicação do artigo 373 do CPC/15 ao presente caso, o mencionado artigo é aplicável justamente para determinar que a Autoridade Fiscal comprove a incorreção do procedimento adotado pela Impugnante, o que não ocorreu no presente caso. Afirma que o ônus da prova deve ser sempre de quem alega e que a Fiscalização ao não produziu prova alguma para suportar suas alegações, atuou em total desobediência ao artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Em relação à classificação fiscal, defende que não poderia a fiscalização ter procedido ao presente lançamento para cobrança de PIS/Pasep e Cofins em decorrência da reclassificação fiscal de diversos produtos na NCM, sem apresentar fundamentos técnicos amparados em laudos emitidos por pessoa especializada para amparar a autuação. Reclama que a Fiscalização decidiu realizar uma autuação por amostragem, sem a apresentação de amparo técnico especializado, em matéria eminentemente técnica, desclassificando mais de 100 produtos, sem reclassificá-los, atribuindo à Impugnante o ônus de comprovar a correta classificação fiscal de cada um dos produtos autuados no exíguo prazo de 30 dias.

Conclui que o procedimento adotado pela Fiscalização para a lavratura do presente lançamento é nulo, em razão da superficialidade da análise das informações necessárias para a apuração dos créditos tributários de PIS/Pasep e Cofins, bem como da falta de fundamentação em laudo técnico, o que, indubitavelmente, inverte o ônus da prova de forma indevida e fere o princípio da verdade material.

Do conceito de insumo A impugnante, antes de passar a contestação das glosas, discorre sobre sua atividade produtiva e tece algumas considerações acerca do conceito de insumo adotado pela legislação do Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Inicialmente, afirma que embora as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, que regulamentaram o regime não cumulativo dessas contribuições em âmbito infraconstitucional, façam menção à expressão “não-cumulatividade”, esse instituto não foi implementado em sua plenitude, pois as aludidas leis preferiram listar taxativamente as operações que geram e as que não geram direito ao crédito. Defende que da leitura dos incisos e parágrafos do artigo 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, em conjunto com o artigo 195, inciso I, alínea b, e § 12, da Constituição Federal, sugere que a racionalidade que está por detrás da escolha legislativa dos custos e despesas que conferem direito de crédito para desconto

de PIS/Pasep e Cofins é a relação de inerência de tais dispêndios com a formação da receita. E que, assim, de acordo com o atual posicionamento do STJ sobre o tema, “são considerados insumos os bens e serviços essenciais e relevantes à atividade da empresa (objeto social), empregados direta ou indiretamente na operação, cuja subtração obste, dificulte ou deprecie a atividade ou acarrete perda de qualidade, eficiência dessa atividade”.

Na sequência, a impugnante passa a contestar as glosas pontualmente como segue.

Da glosa de crédito presumido da atividade agroindustrial Item “IV.1 – Créditos Presumidos: Atividades Agroindustriais e Leis nº 12.058/2009 e nº 12.350/2010 (item IV.III.1.1 do TDPF, subitens IV.III.1.1.1 e IV.III.1.1.2)” A impugnante afirma que autoridade fiscal glosou créditos presumidos de PIS/Pasep e Cofins calculados sobre as atividades agroindustriais, “pois a Impugnante teria realizado a venda de produtos oriundos do processo de industrialização de bois vivos no mercado interno e, por conta disso, ela se enquadraria nas vedações supostamente constantes na Instrução Normativa nº 1.911/19”. Argumenta que, entretanto, a glosa não merece prosperar, tendo em vista que “a legislação..., não vedou a tomada do crédito pela empresa que vende animais vivos, ou suas partes refrigeradas ou congeladas”, mas “em verdade, proibiu o creditamento quanto ao animal que é adquirido e que sua destinação se dá para venda (seja vivo, seja abatido e em partes refrigeradas ou congeladas) no mercado interno”. Aduz, então, que “não houve apropriação de crédito presumido com relação à totalidade de aquisição de bens classificados no NCM 01.02 (Lei nº 12.058/09) e NCM 01.03 e 01.05 (Lei nº 12.350/10), mas apenas da parcela adquirida que foi destinada à industrialização dos produtos cujos NCMs constam do artigo 5º das INs e que foram destinados à exportação” não tendo ocorrido a apropriação de créditos presumidos em relação aos produtos destinados ao mercado interno. Defende que “o fato de a Impugnante ter realizado venda de animais vivos no mercado interno, ou de suas partes refrigeradas ou congeladas, não é suficiente para a glosa do direito creditório, tendo em vista que a empresa não se apropriou do crédito presumido relativo a tais bens”, fato que afirma ter sido o utilizado para denegar o direito ao crédito presumido.

Defende o direito ao crédito alegando que a vedação à tomada de créditos presumidos decorre somente da aquisição de produtos que serão utilizados em processos industriais para a formação de bens que serão vendidos no mercado interno com suspensão da incidência das contribuições. E que a venda de bens para o mercado externo – caso da impugnante – não está sujeita à restrição em questão por razões extrafiscais: o legislador visa estimular a indústria exportadora.

No mais, alega que a autoridade fiscal também apresentou um óbice inexistente: a falta de segregação das aquisições de gado vivo. Afirma que no curso da fiscalização explicou que o tal controle é “impraticável”, na medida em que partes

de um mesmo animal são destinadas tanto para a exportação como para o mercado interno. Defende que diante da impossibilidade prática de segregação de qual parte do animal é destinada a qual mercado, “compete à autoridade fiscal fiar-se no elemento de prova mais óbvio e confiável: o percentual da receita auferido no mercado interno e aquele auferido em operações de exportação”.

Da glosa de crédito de aquisições de bens adquiridos para revenda Item “IV.2 – Da Glosa de Créditos sobre Bens Adquiridos para Revenda (item IV.III.1.2.1 do TDPF)” da impugnação IV.2.1 – Bens Sujeitos ao Crédito Presumido Em relação aos créditos presumidos nas Leis nº 12.058, de 2009 e nº 12.350, de 2010, a impugnante remete ao item IV.1 desta Impugnação, e pelas razões lá postas que requer o cancelamento das glosas. Além disso, frisa que os bens adquiridos não foram revendidos, mas utilizados como insumos, o que coloca por terra o argumento da Autoridade Fiscal.

Quanto às aquisições para revenda de suínos e de lenha de eucalipto seca argumenta: os bens foram, em verdade, utilizados no processo de industrialização; ocorreu um erro de digitação no momento de informar o CFOP em documento fiscal, eis que o CFOP que deveria constar era o 1101 - compra para industrialização, mas foi informado o CFOP 1102 - compra para comercialização; reclama que a fiscalização atribuiu maior valor probante à notas fiscais do que a EFD-Contribuições, da qual não consta a venda de tais bens; nos poucos casos em que houve revenda de suínos houve o estorno do crédito, o que foi devidamente informado no Bloco M da EFD-Contribuições.

Quanto às aquisições de ovos, alega que não se aproveitou do crédito relativo aos ovos adquiridos, tendo informado no Bloco M da EFD-Contribuições (que foi devidamente apresentado à Autoridade Fiscal em fiscalização) o estorno do crédito relativo aos ovos.

Informa que calcula crédito presumido sobre sementes de milho considerando a previsão contida no artigo 55 da Lei nº 12.350, de 2010 e, portanto, defende o direito ao crédito e restabelecimento da glosa.

IV.2.2 – Bens Sujeitos à Alíquota Zero A impugnante alega que o fato de não haver um efetivo dispêndio pelo contribuinte que lhe vendeu os bens, devido a alíquota zero, não implica afirmar que tal bem não está sujeito à tributação. Defende que, dessa forma, tendo em vista que os “insumos adquiridos para a consecução das atividades da Impugnante sujeitos à alíquota zero não se subsomem ao artigo 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03”, devem suas aquisições ser integralmente consideradas para fins de creditamento. Argumenta que a natureza da alíquota zero se assemelha a da isenção: “há a incidência da norma e, em face da mitigação de algum dos aspectos que compõe a regra matriz de incidência, não há crédito tributário a se pagar”. Por conta disso, defende que “é possível afirmar que o tratamento fiscal do instituto da alíquota zero se confunde com o da isenção, devendo, portanto, aquele instituto estar sujeito à exceção que este comporta”.

IV.2.3 – Bens Efetivamente Tributados: Queijo Prato A impugnante informa que dentre os bens glosados pela Autoridade Fiscal sob o argumento de que estariam sujeitos à alíquota zero, consta o queijo prato listado nas planilhas sob a rubrica “Prato Fatiado Institucional” e “Prato Fatiado Sadia”, produto que é tributado, na medida em que passou por processo de industrialização e não mais faz jus à aplicação da regra de alíquota zero. Alega que o fato de seus fornecedores “terem indicado a ausência de tributação não tolhe seu direito ao creditamento, na medida em que erros de terceiros não podem ser utilizados como fundamento para não admissão dos créditos calculados pela Impugnante”.

Da glosa de crédito de aquisições de bens que não se enquadram no conceito de insumo Item “IV.3 – Bens Utilizados como Insumos (item IV.III.1.2.2 do TDPF)” da impugnação IV.3.1 – Açúcar Defende que a glosa em questão deve ser cancelada, pois, conforme demonstrado no item IV.2.2 de sua Impugnação, a existência de alíquota zero no caso concreto não obsta o direito ao creditamento, valendo-se a Impugnante das mesmas razões lá aduzidas para requerer a exoneração dos créditos tributários.

IV.3.2 – Ferramentas e Instrumentos de Medição A impugnante alega que a Autoridade Fiscal incorreu em evidente equívoco, pois parte dos materiais que não foi considerada insumo foi adquirida para ser utilizada na manutenção de máquinas que integram o processo produtivo enquanto outros equipamentos são utilizados na reposição de partes de máquinas que integram o processo produtivo da Impugnante. Traz quadro com uma relação dos bens e sua correspondente aplicação no processo produtivo.

Acrescenta que alicates e chaves adquiridos e cujos créditos foram glosados embora a possuam valor unitário superior a R\$ 1.200,00 e, portanto, se enquadrarem no parágrafo 92 do Parecer Normativo COSIT nº 5/18.

Da glosa de crédito de serviços que não se enquadram no conceito de insumo Item “IV.4 – Serviços Utilizados como Insumos (item IV.III.1.2.3 do TDPF)” da impugnação IV.4.1 – Serviços de Repaletização e Movimentação Cross Docking e IV.4.2 – Locação de Veículos Alega que as despesas com os serviços de repaletização e movimentação cross docking são “custos logísticos”, cuja ausência inviabilizaria a sua atividade empresarial. Aduz que esses serviços “compreendem a armazenagem e ao transporte de produtos, que são oriundos da industrialização de bens de origem animal”, bens e produtos que, por exigência do Ministério da Agricultura e da ANVISA, devem ser devidamente mantidos sob temperaturas adequadas durante o processo produtivo e até a sua comercialização, nisso incluído o transporte, nos termos artigos 1º, 3º e 4º da Resolução CISA/MA/MS nº 10/84 e itens 8.2 e 8.8.2 do Anexo da Portaria MAPA nº 368/97.

Quanto aos serviços de armazenagem, explica que se desdobram em outros serviços que estão diretamente vinculados àquele para assegurar o correto acondicionamento dos produtos em temperaturas adequadas, e que “Estes

desdobramentos são justamente os serviços de movimentação cross docking”. E afirma:

133. O cross docking é um sistema em que os bens entram e saem de um centro de distribuição de maneira célere, de maneira a otimizar a execução das atividades da empresa, em razão da desnecessidade de armazenar os produtos no centro de distribuição, de modo a permitir uma rápida passagem das mercadorias que chegam para a expedição destas para os clientes.

(...)143. Adicionalmente, além do descrito acima, os pallets, igualmente, evitam o contato de tais materiais com qualquer superfície, impedindo contaminações que poderiam colocar em risco a integridade dos produtos industrializados pela Impugnante. Frise-se que a Impugnante trabalha com alimentos, o que exige cuidados especiais na produção, sob pena de serem contaminados.

144. Nesse contexto, diante da considerável quantidade de pallets existentes e necessários na atividade da Impugnante, bem como a sua fragilidade e necessária conservação, tais bens são constantemente restaurados, por meio do serviço chamado repaletização.

(...)147. Não bastasse isso, há outra espécie de repaletização, qual seja a troca de pallet.

148. Em alguns casos, a Impugnante se vale de pallets que possuem rodas, sendo eles utilizados em “trilhos” de transporte, para agilizar a locomoção dos produtos e tornar mais célere o desenvolvimento de suas atividades.

149. Contudo, os pallets utilizados pela Impugnante possuem tamanho que não se adequa às medidas dos “trilhos” de transporte dos portos. Diante disso, para permitir que os produtos da Impugnante sejam movimentados pelo porto, há a necessidade de se realizar a troca do pallet.

Com base nos mesmos argumentos trazidos em relação aos serviços de “movimentação cross docking”, defende o crédito decorrente das despesas com locação de veículos; alega que “ambos permitem a movimentação de insumos e produtos, devendo ser qualificados como insumos”.

Dentro desses serviços, destaca os classificados sob as seguintes rubricas: SERVICO ALUGUEL EMPILHADEIRA ELETRICA, SERV ALUGUEL EMPILHADEIRA A COMBUSTAO e SERVICO LOCACAO DE EMPILHADEIRA. Alega que tais veículos são utilizados para movimentação de insumos e outros produtos, podendo gerar créditos das contribuições. E além, desses cita (serviços análogos” cuja função está relacionada ao transporte de insumos e matéria prima dentro de estabelecimento e armazéns (SERV HORA MÁQUINA TRATOR 4X4 ACIMA100CV, SERVICO HORA MÁQUINA PA CARREGADEIRA), os quais também geram créditos com base nos mesmos fundamentos.

IV.4.3 – Serviço de Consultoria de Eficientização de Energia Elétrica Em relação aos serviços de consultoria de “eficientização de energia elétrica”, da qual é

tomadora, a impugnante explica que é vinculado à produção de margarina e outras gorduras e “se presta ao monitoramento de energia nos contêineres antes da realização da exportação das mercadorias”; os contêineres devem ser refrigerados, conforme determinação da ANVISA e do Ministério da Agricultura. Defende que tais despesas são consideradas insumos e passíveis de creditamento de PIS/Pasep e Cofins dada a “relevância do serviço tomado para a execução das atividades da Impugnante”.

IV.4.4 – Serviços de Manutenção Industrial Defende o direito ao crédito em relação aos serviços de manutenção de “equipamentos e máquinas utilizados para a realização das atividades da Impugnante”. Alega que esses serviços são “essenciais” para a atividade da empresa, na medida em que “garantem que sua linha de produção opere de forma segura, sem comprometer seus funcionários e a qualidade de seus produtos”. Cita os seguintes serviços: (i) consultoria técnica em meteorologia e avaliação; (ii) fornec certif de calibração; (iii) calibração luxímetro; (iv) medição de energia e manutenção do instrumento de medição; (v) calibração micropipeta (manutenção máquina em centro produtivo); (vi) ultrassom em vasos de pressão; e (vii) Luxímetro 0-20000lux.

IV.4.5 – Serviço de Transporte Alega que os serviços de transporte e coleta são necessários para o processo produtivo, uma vez que tratam da “movimentação dos bens que estão em processo de fabricação entre os estabelecimentos de fabricação”. Seriam, portanto, “enquadrados no conceito de insumo” já que “essenciais e relevantes na cadeia produtiva da Impugnante”.

IV.4.6 – Serviços de Armazenagem (Diária)

Contesta a glosa com despesas de serviço de “armazenagem de insumos e produtos importados no porto” alegando que tal serviço, “Dada a necessidade de importação de produtos” é “essencial” à sua atividade na medida em que integra o seu “fluxo produtivo”. Explica que “consistem nos serviços de descarregamento de navio, retirando a mercadoria depositada em seu porão e transportando-a até o local de armazenagem para posterior envio às dependências”.

IV.4.7 – Bens e Serviços Cujos Créditos Foram Quitados Neste item de sua impugnação a Impugnante informa que “efetuiu a compensação dos créditos tributários” vinculados aos bens e serviços que lista, cuja memória de cálculo (Doc_Comprobatorios07) e DCOMPs (Doc_Comprobatorios08) se encontram nos autos e, por conta das compensações, pleiteia a “a extinção definitiva dos créditos tributários a eles vinculados”.

IV.5 – Fretes relativos às NBC 1 e 2 (item IV.III.1.2.4 do TDPF)

A impugnante, inicialmente, contesta o critério de “proporcionalização” utilizado pela Autoridade Fiscal na glosa de fretes. Afirma que o critério é “arbitrário e distorcido que não está previsto na legislação”; é, portanto, “inválido”, pois “leva em consideração o valor dos bens glosados em comparação ao valor total do

frete, sendo sabido que o valor do frete é calculado em função da massa e volume dos bens transportados”.

Contesta a glosa dos serviços de frete relacionados a aquisição de bens glosados alegando que “Não há vinculação entre o destino dos créditos calculados sobre os fretes e dos produtos transportados (...) sendo o frete um insumo por si próprio, independentemente do material transportado”, pelo que, negar direito a crédito de um item que sofre tributação é “contrariar a literalidade da própria legislação tributária”. Acrescenta que o argumento de que os fretes integram o custo dos bens adquiridos não possui qualquer respaldo na legislação de regência que tratam da possibilidade de creditamento, haja vista as Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003 não determinarem em nenhum momento que “deva ocorrer essa vinculação entre os custos do transporte e o custo do bem adquirido, nem mesmo vincula o creditamento ao valor contabilizado do item”. Conclui que entender que tal vinculação é válida seria impor mais uma restrição ao direito de crédito. Para corroborar sua tese, traz julgados do CARF.

Impugna a glosa de fretes contratados após o desembaraço aduaneiro para transporte de bens importados até os seus estabelecimentos, alegando que não se trata de frete internacional, mas de os serviços que foram pagos para pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, não compondo, assim, o “valor aduaneiro” do produto. Adicionalmente remete as razões de contestação postas no item IV.5.2 de sua impugnação.

Da glosa de créditos de devolução de vendas IV.6 – Natureza da Base de Cálculo do Crédito 12 – Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não-Cumulativa (item IV.III.1.2.5 do TDPF)

A impugnante alega ser indevida a reclassificação do crédito sobre a devolução de vendas para o “CST 50 – Operação com Direito a Crédito – Vinculada Exclusivamente à Receita Tributada no Mercado Interno” alegando que “os créditos foram apurados de maneira proporcional e não mediante alocação direta”.

Das omissões de receitas

Os demais argumentos da interessada são atinentes às omissões de receita verificadas, e não serão aqui relatorizadas em razão de não serem o objeto específico do presente processo, que trata, não do lançamento de ofício de crédito tributário, mas de créditos da não cumulatividade das contribuições pleiteados pela contribuinte.

Da utilização de crédito gerado no trimestre A interessada alega que é dever de ofício da Autoridade Fiscal compensar os créditos existentes com os débitos em cobrança, sendo que a falta de realização deste procedimento implica a violação do artigo 142 do Código Tributário Nacional. Assim, pleiteia que o saldo de créditos passíveis de ressarcimento seja utilizado para compensar os débitos objeto de Dcomp, ainda que parcialmente, até o limite do crédito reconhecido.

Pedido A interessada requer que seja julgada procedente a presente manifestação de inconformidade, cancelando-se o despacho decisório para que seja deferido o PER e homologadas as Dcomp.

Por meio do Acórdão nº 07-46.806, a 4ª Turma da DRJ/FNS decidiu conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BEM NO MERCADO INTERNO. DIREITO DE CRÉDITO DETERMINADO EM FUNÇÃO DO BEM ADQUIRIDO.

À ausência de previsão legal específica para a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios com serviço de transporte (frete) ocorridos na aquisição de bens no mercado interno, o crédito apurado, no caso, decorre da técnica contábil e fiscal que integra tais despesas ao custo de aquisição do bem.

Tratando-se de valor que integra o custo de aquisição, a possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre o gasto com frete deve ser determinada em função da possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens transportados.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. FRETE NA AQUISIÇÃO DE BEM NO MERCADO EXTERNO. DIREITO DE CRÉDITO INEXISTENTE.

Na importação de bens, a possibilidade de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferida com base nas disposições do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004. Os dispêndios da pessoa jurídica importadora com serviços de transporte(frete) da mercadoria importada desde o local alfandegado até o local de entrega da mercadoria no território nacional (transporte nacional) não estão incluídos no valor aduaneiro da mercadoria, não podendo compor a base de cálculo dos créditos de que tratam os incisos I e II do caput do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo aplicável no âmbito do regime não cumulativo de tributação para a contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, de que trata o inciso II do artigo 3.o da Lei nº10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica, conforme as diretrizes estabelecidas na decisão do STJ proferida nos autos do Resp1221170/PR, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº05, de 17 de dezembro de 2018.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. VEDAÇÕES DE CREDITAMENTO.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO. HIPÓTESES DE VEDAÇÃO. A Autoridade Fiscal deve glosar o crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins informado pelo contribuinte quando verificada a ocorrência de fato previsto na legislação tributária como suficiente para vedar o direito ao crédito.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. EMPILHADEIRAS. CRÉDITO. INEXISTENTE.

Não há direito a crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre os valores pagos a pessoa jurídica a título de aluguel de empilhadeiras, pois o aluguel de veículos não é abrangido pela hipótese de creditamento do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

DEVOLUÇÃO DE VENDA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITO. EXISTENTE.

Somente gera direito ao crédito em relação às Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas por ocasião da saída da mercadoria a devolução de venda tributada no mercado interno.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário em que repisa os argumentos de sua impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Celso José Ferreira de Oliveira**, Relator

O recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Síntese fático processual

Origem e tramitação processual

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por BRF S.A. (CNPJ nº 01.838.723/0001-27) em face do Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ/FNS), que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório nº 002-2020/RESPISC/DICRED/SRRF09/RFB, de 29 de janeiro de 2020.

O presente processo tem por objeto o Pedido de Ressarcimento (PER) nº 02756.67287.281215.1.1.18-0584, por meio do qual a Recorrente pleiteou o ressarcimento de créditos de PIS/Pasep não cumulativos apurados no 1º trimestre de 2015, no valor de R\$ 1.701.192,36, e a declaração de compensação (DCOMP) do saldo credor com débitos diversos.

Do Despacho Decisório

O Despacho Decisório nº 002-2020, proferido em 29 de janeiro de 2020, deferiu parcialmente o PER e não homologou as DCOMPs dele decorrentes, pelos seguintes fundamentos:

Glosa de créditos apurados sobre bens sujeitos à alíquota zero da contribuição;

Glosa de créditos sobre bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumo veiculado pelo Parecer Normativo Cosit nº 5/2018;

Glosa dos créditos presumidos das atividades agroindustriais das Leis nº 12.058/2009 e 12.350/2010, em razão do enquadramento da contribuinte em hipóteses de vedação legal; e

Sobrestamento do crédito reconhecido (R\$ 234.859,78, vinculado à receita de exportação), em razão do lançamento de ofício de PIS/Pasep no mesmo período de apuração, no

valor principal de R\$ 3.886.506,11, tratado no processo nº 11516.723333/2019-35. Por ser o lançamento de ofício superior ao valor ressarcível, todo o crédito foi sobrestado, ficando as DCOMPs não homologadas.

Da natureza do presente processo e sua relação com o processo principal

O presente processo de ressarcimento é processo decorrente do Auto de Infração de PIS/Pasep e Cofins nº 11516.723333/2019-35, nos exatos termos consignados pela própria Autoridade Fiscal no Despacho Decisório:

Este processo de ressarcimento é consequência do processo de Auto de Infração, afetando o valor a ressarcir na medida que as glosas naquele processo sejam afastadas. O destino do processo de multa isolada por não homologação de declarações de compensação, vinculadas aos pedidos de ressarcimento tratados neste processo de ressarcimento, são consequência dos destinos dos processos de ressarcimento, devendo ser mantida ou anulada a multa na exata proporção da manutenção das glosas. Assim, necessariamente, todos estes processos devem ser julgados em conjunto.

O processo principal (nº 11516.723333/2019-35) foi julgado por este mesmo Colegiado na Sessão de 17 de março de 2026, com resultado consubstanciado no Acórdão nº 3401-014.540. Os processos seguem apensados e devem ser julgados em conjunto, nos termos do art. 47 do RICARF.

Da Manifestação de Inconformidade e do Recurso Voluntário

A BRF S.A. apresentou Manifestação de Inconformidade contestando as glosas promovidas e o sobrestamento do crédito, reiterando os mesmos argumentos deduzidos na Impugnação ao Auto de Infração. Arguiu, preliminarmente, a nulidade do Despacho Decisório por ofensa ao art. 142 do CTN e inversão do ônus da prova. No mérito, contestou pontualmente cada glosa e pleiteou que o crédito reconhecido fosse utilizado de ofício para compensação dos débitos em cobrança.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo o Despacho Decisório em sua integralidade.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, reiterando todos os fundamentos da Manifestação de Inconformidade.

Da relação de decorrência com o processo principal – art. 47 do RICARF

O presente processo de ressarcimento (PER/DCOMP nº 10983.915506/2019-71) é processo decorrente do Auto de Infração de PIS/Pasep e Cofins nº 11516.723333/2019-35, que constitui o processo principal.

O art. 47 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, disciplina o julgamento de processos decorrentes, estabelecendo que o resultado do processo decorrente deve acompanhar o resultado do processo principal no que diz respeito às matérias que lhe são comuns. Esta é precisamente a situação dos autos: as glosas de créditos de PIS/Pasep que embasaram o Despacho Decisório impugnado são exatamente as mesmas glosas apuradas no processo principal e por este definitivamente julgadas.

O Acórdão nº 3401-014.540, proferido nesta Sessão de 17 de março de 2026 no processo principal, definiu, com trânsito em julgado administrativo a se operar nos termos regimentais, o destino de cada glosa de crédito de PIS/Pasep do 1º trimestre de 2015 da BRF S.A. O presente processo deve receber o resultado que dali advier, sem que haja necessidade – nem possibilidade – de rejulgar o mérito das glosas nesta sede.

A única matéria genuinamente autônoma deste processo decorrente, que o presente voto aprecia de forma independente, é a questão do sobrestamento do crédito reconhecido e da homologação das DCOMPs, que é própria do rito do ressarcimento e não tem correspondência no processo de auto de infração.

Da preliminar de nulidade do Despacho Decisório

A Recorrente arguiu a nulidade do Despacho Decisório por ofensa ao art. 142 do CTN e inversão indevida do ônus da prova, especialmente em razão da reclassificação de produtos na NCM sem laudo técnico.

Esta preliminar foi apreciada e rejeitada no processo principal (Acórdão nº 3401-014.540, item III do Voto), por fundamento que se aplica integralmente ao presente processo: classificação fiscal não é aspecto técnico, nos termos do art. 30, §1º, do Decreto nº 70.235/1972, de modo que a Autoridade Fiscal não estava obrigada a apresentar laudo técnico para fundar a reclassificação dos produtos. O ônus de comprovar a correção da classificação adotada e a existência dos créditos pleiteados é do contribuinte.

Adicionalmente, quanto ao Despacho Decisório especificamente, registro que o ato reuniu fundamentação suficiente, identificou as normas de regência aplicáveis e apreciou as questões postas, atendendo ao dever de motivação dos atos administrativos. A simples discordância do contribuinte quanto ao mérito não configura nulidade.

Rejeito a preliminar.

Do mérito – aplicação do resultado do processo principal

O mérito do presente recurso é integralmente subordinado ao resultado do Acórdão nº 3401-014.540. Aplica-se ao presente processo, para cada item de crédito glosado, o que foi decidido no processo principal:

Glosas MANTIDAS no Acórdão nº 3401-014.540 (crédito não reconhecido neste PER):

Créditos presumidos das atividades agroindustriais (Leis nº 12.058/2009 e 12.350/2010): glosa mantida por ausência de demonstração do preenchimento dos requisitos positivos e da ausência das vedações legais.

Créditos sobre bens sujeitos à alíquota zero (açúcar NCMs 1701.14.00 e 1701.99.00): glosa mantida por vedação expressa do art. 3º, §2º, II, da Lei nº 10.833/2003.

Créditos sobre serviços de repaletização, movimentação cross docking e operações logísticas sobre produtos acabados: glosa mantida por não configurarem insumos (Súmula CARF nº 232 e Acórdão CSRF nº 9303-016.933).

Créditos de frete no mercado interno (proporcionalização): glosa mantida por ausência de demonstração do quantum creditável por critério adequado (massa/volume) e por não terem sido comprovados, de forma individualizada, os requisitos da Súmula CARF nº 188 para fretes sobre insumos não onerados.

Créditos de frete após o desembaraço aduaneiro (transporte nacional pós-importação): glosa mantida por não integrar o valor aduaneiro (art. 15, §1º, Lei nº 10.865/2004).

Créditos sobre demais bens e serviços sem nexos demonstrado com o processo produtivo: glosas mantidas conforme identificação no processo principal.

Glosas CANCELADAS no Acórdão nº 3401-014.540 (crédito reconhecido neste PER):

Créditos sobre ferramentas, instrumentos de medição e seus serviços de calibração e manutenção: glosa cancelada por configurarem insumos essenciais ao processo produtivo de indústria alimentícia.

Créditos sobre ar-condicionado em áreas produtivas: glosa cancelada por constituir instrumento de controle ambiental do processo produtivo em indústria alimentícia, onde o controle de temperatura é requisito sanitário fundamental.

Créditos sobre serviços de consultoria de eficiência de energia elétrica: glosa cancelada por constituir insumo relevante ao processo produtivo, dado que a energia elétrica é expressamente prevista como geradora de crédito.

Créditos sobre serviços de capatazia e estiva vinculados à importação de insumos: glosa cancelada por preenchimento dos requisitos da Súmula CARF nº 243 (vigência em 04/12/2025) – serviços contratados de forma autônoma, junto a pessoa jurídica brasileira, e efetivamente tributados pelas contribuições.

Do sobrestamento do crédito reconhecido e das DCOMPs

Esta é a matéria verdadeiramente autônoma do presente processo de ressarcimento, sem correspondência no processo de auto de infração.

O Despacho Decisório aplicou o entendimento firmado na Solução de Consulta Interna Cosit nº 24/2007, segundo o qual, havendo lançamento de ofício no mesmo período de apuração objeto do PER, o crédito reconhecido deve permanecer sobrestado – não podendo ser utilizado para compensação – até a decisão definitiva dos processos em questão. Como o lançamento de ofício constante do processo nº 11516.723333/2019-35 (PIS/Pasep principal: R\$ 3.886.506,11) era superior ao valor reconhecido (R\$ 234.859,78, vinculado à receita de exportação), todo o crédito foi sobrestado.

A Recorrente contestou esse sobrestamento, alegando que seria dever de ofício da Autoridade Fiscal compensar os créditos reconhecidos com os débitos em cobrança, e que a Solução de Consulta Interna Cosit nº 24/2007 não teria efeito vinculante sobre o contribuinte.

O argumento da Recorrente não prospera quanto ao período em que o processo principal estava em curso. O sobrestamento do crédito tem por finalidade preservar a segurança jurídica e evitar que o contribuinte receba valores que poderão ser exigidos de volta caso o processo de auto de infração seja mantido. Trata-se de medida cautelar legítima, fundada no princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

Entretanto, uma vez operado o trânsito em julgado administrativo do processo principal – cujo mérito foi apreciado por este Colegiado no Acórdão nº 3401-014.540, Sessão de 17 de março de 2026 –, o sobrestamento cessará de pleno direito quanto à parcela de crédito que restar reconhecida. O saldo líquido de crédito de PIS/Pasep não cumulativo a ser efetivamente ressarcido ou utilizado em compensação deverá ser apurado pela Autoridade Administrativa competente (DRJ/órgão de origem), deduzindo-se do crédito original pleiteado (R\$ 1.701.192,36)

os valores correspondentes às glosas mantidas no Acórdão nº 3401-014.540, e preservando o saldo remanescente das glosas canceladas.

Quanto às DCOMPs vinculadas ao PER, permanecem não homologadas na extensão das glosas mantidas. Quanto às DCOMPs correspondentes a créditos cujas glosas foram canceladas no processo principal, deverão ser objeto de nova análise pela Autoridade Administrativa, à luz do saldo líquido reconhecido e do eventual cômputo de débitos em aberto após o julgamento definitivo.

A compensação de ofício de créditos reconhecidos com débitos oriundos do lançamento de auto de infração é procedimento a ser realizado na fase de execução do julgado, e não nesta sede decisória. Este Colegiado não dispõe de competência para determinar compensações de ofício entre processos distintos; tal providência incumbe à Autoridade Administrativa competente, após o trânsito em julgado administrativo.

Da questão autônoma: alegação de compensação de créditos na fase administrativa

A Recorrente pleiteou ainda que o saldo de créditos passíveis de ressarcimento fosse utilizado para compensar os débitos objeto de DCOMPs, 'ainda que parcialmente, até o limite do crédito reconhecido', afirmando que isso seria dever de ofício da Autoridade Fiscal decorrente do art. 142 do CTN.

O argumento não prospera nesta sede.

O art. 142 do CTN disciplina o lançamento tributário, não impõe à Autoridade Fiscal o dever de compensação de ofício de créditos litigiosos com débitos em cobrança. A compensação pressupõe crédito líquido e certo (art. 74 da Lei nº 9.430/1996), qualidade que o crédito sobrestado não possui enquanto pendente o julgamento do processo principal. Ademais, a competência para determinar compensações de ofício em sede de PER/DCOMP é da Autoridade Administrativa, e não deste Colegiado.

Dispositivo

Ante o exposto, VOTO por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do Despacho Decisório e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO, nos seguintes termos:

APLICAR ao presente processo de ressarcimento (PER/DCOMP nº 10983.915506/2019-71) o resultado do Acórdão nº 3401-014.540, proferido no processo principal nº 11516.723333/2019-35 na Sessão de 17 de março de 2026, nos termos do art. 47 do RICARF,

cancelando-se as glosas de créditos de PIS/Pasep que foram afastadas naquele acórdão e mantendo-se as demais.

RECONHECER o direito ao ressarcimento do saldo líquido de crédito de PIS/Pasep não cumulativo apurado no 1º trimestre de 2015, a ser calculado pela Autoridade Administrativa competente mediante dedução do crédito original (R\$ 1.701.192,36) dos valores correspondentes às glosas confirmadas no Acórdão nº 3401-014.540.

DETERMINAR o encerramento do sobrestamento do crédito reconhecido na extensão das glosas canceladas, a partir do trânsito em julgado administrativo do presente acórdão e do Acórdão nº 3401-014.540, cabendo à Autoridade Administrativa providenciar a apuração do saldo líquido disponível para ressarcimento ou compensação.

MANTER a não homologação das DCOMPs vinculadas às glosas confirmadas no processo principal; quanto às DCOMPs correspondentes aos créditos cujas glosas foram canceladas, determinar o retorno dos autos à Autoridade Administrativa competente para nova análise à luz do saldo líquido reconhecido.

REJEITAR a pretensão de compensação de ofício de créditos com débitos em cobrança nesta sede, por ausência de competência deste Colegiado para tal determinação, sem prejuízo de a Autoridade Administrativa proceder ao encontro de contas na fase de execução do julgado, observado o trânsito em julgado administrativo de todos os processos relacionados ao 1º trimestre de 2015 da BRF S.A.

É como VOTO.

Assinado Digitalmente

Celso José Ferreira de Oliveira