



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



**Processo nº** 11516.000499/2009-16

**Recurso** Voluntário

**Resolução nº** 3201-003.663 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma  
Ordinária

**Sessão de** 15 de abril de 2024

**Assunto** DILIGÊNCIA

**Recorrente** AGROVÊNETO S/A - INDÚSTRIA DE ALIMENTOS

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem para que se providencie o seguinte: (i) a unidade preparadora deverá intimar o Recorrente para apresentar, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo técnico abrangendo as diversas atividades por ele desempenhadas na realização de seu objeto social, naquilo que interessa aos presentes autos, com vistas a se demonstrar a essencialidade ou relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, tendo como moldura o teor da decisão do STJ acerca do conceito de insumos no contexto da não cumulatividade das contribuições (REsp 1.221.170 STJ), bem como a Nota SEI/PGFN 63/2018, (ii) a unidade preparadora também deverá elaborar novo Relatório Fiscal abrangendo todas as matérias e questões originalmente enfrentadas no despacho decisório, no qual deverá considerar, além de eventual laudo técnico e/ou outros documentos comprobatórios, o mesmo REsp 1.221.170 STJ e a mesma Nota SEI/PGFN 63/2018, bem como, para fins de eventual reapuração do crédito presumido da agroindústria, a súmula CARF nº 157, (iii) ao final, deverá cientificar o Recorrente dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto ao fundamento dos créditos que permanecerem glosados, bem como daqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem reconhecidos, e, (iv) cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (substituto integral), Márcio Robson Costa, Francisca Elizabeth Barreto (substituta integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausentes os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Ana Paula Pedrosa Giglio, substituídos, respectivamente, pelos conselheiros Marcos Antônio Borges e Francisca Elizabeth Barreto.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se deu apenas parcial provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado, manifestação essa decorrente da prolação do despacho decisório da repartição de origem em que se reconheceria somente parte do crédito pleiteado, este relativo à Cofins não cumulativa – Exportação – do 3º trimestre de 2007, e se homologaram as compensações declaradas até o limite do direito creditório deferido.

Do despacho decisório se extraem as seguintes constatações da Fiscalização:

a) o contribuinte tem por objeto a exploração das atividades agropecuárias em toda a sua extensão, produção, criação, terminação, engorda e abate de aves, suínos, bovinos ou outros animais, sua industrialização e comercialização, suas carnes e subprodutos, produção de matrizes de animais suínos, bovinos e aves, desenvolvimento e aperfeiçoamento de animais, produção e comercialização de ovos, fabricação e industrialização de farinha de fubá, rações balanceadas e de alimentos preparados para animais, concentrados, gorduras e óleos comestíveis, condimentos, especiarias e essências alimentícias, implantação e exploração de florestamento e reflorestamento, importação e exportação, transporte de pessoas e de mercadorias próprias e de terceiros e, ainda, a participação no capital de outras sociedades, na qualidade de quotista ou acionista, mesmo de outros setores econômicos, mediante recursos próprios e de incentivos fiscais;

b) após algumas intimações, rentimações, pedidos de prorrogação de prazo e retificações de dados, foram apresentados documentos contábeis e fiscais, com base nos quais se glosaram créditos relativos a: (i) créditos extemporâneos referentes a créditos objeto de análise em outros processos, (ii) fretes em vendas no mercado externo, com cláusula CIF ou CFR, em que a despesa fica a cargo do exportador, por se tratar de dispêndio isento das contribuições (art. 14 da MP 2.158-35), sendo que, além disso, o serviço de transporte é prestado por transportadoras estrangeiras não domiciliadas no País, (iii) créditos relativos a aquisições de bens e serviços não considerados insumos, nos termos da IN SRF nº 404/2004 (alimentação, uniforme, equipamento de proteção individual, serviços médicos e exames admissionais/demissionais em funcionários, laudos e análises técnicas, produtos de limpeza, manutenção da fábrica - tubos e conexões, cimento, motores, instalações elétricas/telefônicas, hidráulicas, ferramentas, caldeiras, compressores, pintura etc. -, sinalização da fábrica, manutenção de equipamentos etc., tratamento de água e esgotos, locação, fretes, embalagem de transporte, serviços diversos, geração de energia e ferramentas, (iv) créditos decorrentes de insumos para produção alheia (parceria avícola) e (v) créditos presumidos da agroindústria, com alteração de alíquotas;

c) correção do controle dos créditos confirmados no Dacon.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento integral dos créditos pleiteados, aduzindo o seguinte: (i) direito ao desconto de créditos extemporâneos, (ii) possibilidade de correção de ofício do PER/DComp e do Dacon, (iii) em relação ao frete internacional, o contribuinte contrata pessoa jurídica domiciliada no País e, esta subcontrata o serviço de transporte, não havendo qualquer negociação com o prestador de serviço do frete, (iv) na não cumulatividade das contribuições PIS/Cofins, as Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002 conceituaram insumos como os dispêndios necessários à produção de produtos destinados a venda, não se restringindo aos bens e serviços aplicados diretamente sobre o

produto final, (v) o abate de frangos é controlado pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, sendo, constantemente, objeto de fiscalizado em Inspeção Federal e registro de CIF, (vi) existência de outros créditos geradores de insumos em produção não alheia (parceria), (vii) indevida glosa dos créditos integrais decorrentes da aquisição de farelo de soja, (viii) equivocada aplicação do percentual de 35% sobre a base de calculo do crédito presumido da agroindústria, (viii) indevida glosa de crédito presumido decorrente da aquisição de lenha e (ix) a correção de créditos efetuada pela Fiscalização de ofício deve ser suspensa até o término da tramitação do processo.

O acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ), em que se deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade, restou ementado nos seguintes termos:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.**

No regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PARCERIA RURAL AVÍCOLA.**

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se da Cofins e da Contribuição ao PIS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues. Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência desta prestação de serviços correspondem à remuneração paga a pessoa física, não concedendo direito a créditos da não-cumulatividade em relação a estes valores.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADES AGROINDUSTRIAS. ALÍQUOTA APlicável EM RELAÇÃO AO INSUMO ADQUIRIDO.**

As pessoas jurídicas sujeitas à sistemática de não-cumulatividade da Cofins e da Contribuição ao PIS que produzirem mercadorias relacionadas no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que atendidos todos os requisitos exigidos pela legislação tributária, poderão usufruir crédito presumido, na forma disposta nesse artigo e respectivos parágrafos, calculado sobre o valor dos bens adquiridos de pessoa física ou de outros fornecedores descritos no § 10 do mencionado artigo, sendo a alíquota definida pela natureza do insumo adquirido.

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. LENHA ADQUIRIDA PARA ALIMENTAÇÃO DE CALDEIRAS.**

A lenha utilizada na alimentação de caldeiras aplicadas no processo de produção avícola pode ser considerada insumo para efeito de cálculo de créditos relativos à Cofins e à Contribuição ao PIS no regime da não-cumulatividade.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

**PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. DACION. ANÁLISE DO CRÉDITO.**

A utilização dos créditos das contribuições do PIS e da Cofins, apurados na sistemática da não-cumulatividade, é estabelecida pelo contribuinte por meio do Dacion, não cabendo a autoridade tributária, em sede do contencioso administrativo, assentir com a inclusão, na base de cálculo desses créditos, de custos e despesas não informados ou incorretamente informados no respectivo Dacion.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

O julgador *a quo*, mesmo aplicando o conceito de insumos definido pelas INs SRF nº 247/2002 e 404/2004, reverteu as seguintes glosas: (i) insumos utilizados na produção de frangos de corte no regime de parceria rural avícola e (ii) crédito presumido estabelecido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, nos percentuais definidos pela Fiscalização, em relação à lenha de eucalipto consumida como combustível na caldeira utilizada no processo produtivo de frangos destinados à venda.

Cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário e reiterou seu pedido, repisando os argumentos de defesa quanto às glosas não revertidas, com ênfase no conceito de insumos pautado pela sua essencialidade em relação ao processo produtivo.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator

O Recurso voluntário é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se reconheceu somente parte do crédito pleiteado, relativo à Cofins não cumulativa – Exportação –, e se homologaram as compensações declaradas até o limite do direito creditório deferido.

De pronto, deve-se destacar que tanto a Fiscalização quanto a Delegacia de Julgamento (DRJ) aplicaram, para fins de delimitação da amplitude do direito ao desconto de créditos na apuração da contribuição cumulativa, a disciplina das Instruções Normativas (IN) SRF nº 247/2002 e 404/2004, em que se estipula, em síntese, a necessidade de que os bens e serviços aplicados na produção sejam consumidos em contato direto com o produto final destinado à venda.

Contudo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado, delimitou o conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 com base no critério da essencialidade ou relevância (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), declarando-se a ilegalidade da disciplina de desconto de créditos prevista nas Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004, por comprometer a eficácia do sistema da não cumulatividade das contribuições PIS/Cofins, conforme definido nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Tal decisão restou ementada nos seguintes termos:

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0)**

**RELATOR : MINISTRO NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO**

(...)

**TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).**

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
4. **Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973** (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (g.n.)

Diane dessa decisão do STJ, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota SEI nº 63/2008, determinou a dispensa de contestação de decisões pautadas no conceito de insumo, à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, definido pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, recurso esse representativo de controvérsia.

Há que se destacar, também, que, em relação ao crédito presumido da agroindústria, a Súmula CARF nº 157, com efeito vinculante em relação à administração tributária federal por força da Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, estipulou que “[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.”

Nesse contexto, considerando que parte significa das glosas de créditos da Cofins não cumulativa se deu com base nas INs SRF nº 247/2002 e 404/2004, glosas essas mantidas em grande parte pela DRJ, mostra-se, diante dos princípios da verdade material e da eficiência, salutar e conveniente a conversão do julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem para que se providencie o seguinte: (i) a unidade preparadora deverá intimar o Recorrente para apresentar, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo técnico abrangendo as diversas atividades por ele desempenhadas na realização de seu objeto social, naquilo que interessa aos presentes autos, com vistas a se demonstrar a essencialidade ou relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, tendo como moldura o teor da decisão do STJ acerca do conceito de insumos no contexto da não cumulatividade das contribuições (REsp 1.221.170 STJ), bem como a Nota SEI/PGFN 63/2018, (ii) a unidade preparadora também deverá elaborar novo Relatório Fiscal abrangendo todas as matérias e questões originalmente enfrentadas no despacho decisório, no qual deverá considerar, além de eventual laudo técnico e/ou outros documentos comprobatórios, o mesmo REsp 1.221.170 STJ e a mesma Nota SEI/PGFN 63/2018, bem como, para fins de eventual reapuração do crédito presumido da agroindústria, a súmula CARF nº 157, (iii) ao final, deverá cientificar o Recorrente dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, sendo imperioso que se dê total transparência quanto ao fundamento dos créditos que permanecerem glosados, bem como daqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem reconhecidos, e, (iv) cumpridas as providências indicadas, devolver o processo a este CARF para prosseguimento.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis