



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



**Processo nº** 12585.000202/2010-97  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-013.043 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de maio de 2024  
**Recorrente** MARFRIG GLOBAL FOODS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL**

O valor do crédito presumido a que fazem jus as agroindústrias somente pode ser utilizado para desconto do valor devido da contribuição apurada no período, não podendo ser aproveitado em ressarcimento. A autorização para ressarcir ou compensar os créditos presumidos apurados neste período alcança somente os pleitos formulados a partir de 01/01/2010 para fatos geradores ocorridos entre 2008, 2009 até a data da publicação da Lei nº 12.058/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, condicionando a aplicação da Súmula 157 à definição da alíquota aplicável ao crédito presumido.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Mateus Soares de Oliveira (Relator), Catarina Marques Morais de Lima (suplente convocado(a), George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-013.043 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.000202/2010-97

## Relatório

Trata o presente processo de análise e acompanhamento de PER/DCOMP transmitido pela contribuinte em 28/08/2009, através do qual pretendeu ressarcimento de valores credores de PIS não-cumulativo vinculados à receita de exportação do 1º trimestre de 2008.

A repartição fiscalizadora efetuou a necessária verificação e emitiu *Despacho Decisório* por meio do qual reconheceu parcialmente o direito creditório do PIS não-cumulativo vinculado à receita de exportação (1º trimestre de 2008), bem como homologou as DCOMPs até o limite do direito creditório reconhecido, não tendo reconhecido o crédito presumido.

O Recurso Voluntário interposto as fls. 405- em face da r. decisão de fls. 385-399 pugnou pela reforma do julgado nos seguintes termos:

A forma de apuração do crédito presumido deve ser considerada com base na natureza do produto produzido e não do insumo adquirido, consoante disposto na Lei nº 10.925/2004.

Com base nisso a forma de apuração está correta e não houve excesso na apuração.

Pleiteia a aplicação do artigo 106 do CTN posto que o artigo 33 da legislação nº 12.865/2013 confere nova alíquota (60%) ao artigo 8º da Lei 10.925/2004 por força da retroatividade benigna, posto que esta nova legislação unificou as alíquotas no percentual acima referido.

Defende ilegalidade da IN 15/2005 e 660/2006 da SRFB, haja vista que essas instruções normativas limitam o direito previsto lei em usufruir do credito presumido na forma e na alíquota que o recorrente tem direito. Atos normativos são normas hierarquicamente inferiores a Leis.

A Lei 12.058/2009, através dos artigos 36 e 37, introduziu no ordenamento jurídico a possibilidade de se utilizar da compensação e ressarcimento dos saldos dos creditos presumidos, apurados na forma do § 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

O disposto no II do § 1º do artigo 36 da Lei 12.058/2009 estabelece que relativamente aos créditos apurados em 2008, Janeiro de 2009 até a publicação da Lei (Outubro de 2009), poderão ser formulados a partir de 1º de Janeiro de 2010.

Neste sentido, o fato da empresa ter formulado pedido de ressarcimento de saldo de crédito presumido do 1º trimestre de 2008 antes da entrada em vigor da Lei 12.058, não pode privar o contribuinte do direito ao ressarcimento.

Em relação a devolução das vendas, armazenagem e frete na operação de venda o contribuinte requer prolação de prazo para posterior juntada dos documentos para fazer jus ao creditamento.

A decisão foi proferida no Ano de 2014, cuja fiscalização, por óbvio, ocorreu nos anos anteriores. Ao entender pela improcedência da manifestação de inconformidade o colegiado de piso assim se manifestou:

Não há que se falar em juntada posterior de documentos, haja vista que o contribuinte não comprovou que a apresentação anterior não tenha se dado por alguns dos motivos previstos no artigo 16, § 4º, “a” a “c” do Decreto nº 70.235/1972;

Acerca da consideração de que os Bois para abate devem ser considerados como insumos, tem-se que somente a partir de 01/08/2004 passou a ser possível o creditamento. Os animais vivos, objeto das aquisições em pauta, eram (e ainda são) classificados no Capítulo 1 da NCM. O percentual aplicável, neste caso, era o do inciso III do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, referente aos demais produtos;

Consta na decisão que o percentual aplicável para fins de apuração do crédito presumido deve ser aquele vinculado a NCM do insumo e não do produto produzido com a matéria prima adquirida. No caso a alíquota de boi para abate é a de animal vivo, qual seja, 35%;

Sobre a forma de sua utilização, embora a Lei nº 12.058, de 2009 tenha criado a possibilidade de ressarcimento/compensação do crédito presumido para a parcela correspondente às receitas de exportação. No entanto, esta lei abriu a possibilidade de aplicação aos saldos de créditos acumulados, sendo, no entanto, específica quanto ao momento do pedido de ressarcimento ou compensação;

Nos termos do entendimento da fiscalização e da decisão recorrida, com fulcro no art. 36, §1º, II que se os fatos geradores terem ocorridos durante 2008 ou entre 1º de Janeiro de 2009 e a data da publicação da Lei nº 12.058, de 2009, os pedidos de compensação e ressarcimento somente poderiam ocorrer a partir de 1º de Janeiro de 2010;

Em razão disto entendeu-se que eventuais DCOMPs transmitidas antes de 1º de janeiro de 2010 não deveriam ser homologadas. Aduz ainda que a IN RFB nº 1.300, de 2012 vinculou a utilização dos créditos anteriores ao prévio pedido de ressarcimento efetuado com base na Lei nº 12.058, de 2009, o que só poderia ser efetuado a partir da publicação da Lei;

Por fim, deve ser esclarecido que nos termos do disposto no art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, que alterou o disposto no art. 74 da Lei 9.430, de 1996, a manifestação de inconformidade e o recurso tempestivamente apresentados contra a não-homologação de compensação suspendem a exigibilidade do crédito tributário declarado até o término do processo administrativo fiscal.

Eis o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3401-013.043 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 12585.000202/2010-97

## Voto

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

### 1 Do Conhecimento.

O Recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual conheço de suas razões.

### 2 Do Mérito.

a) Da Forma de Aproveitamento do saldo do crédito presumido para fatos geradores ocorridos no ano de 2008 e 2009.

Ao abordar este tema, deve-se inicialmente recorrer a redação do II, § 1º do artigo 36 da Lei nº 12.058/2009.

Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:

§ 1º O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1º de janeiro de 2010.

Da leitura do dispositivo em comento observa-se que em relação aqueles saldos de créditos presumidos apurados antes da entrada em vigor da referida norma deveriam seguir as diretrizes estabelecidas nas normas em vigor, quais sejam, o próprio artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004 e as diretrizes estabelecidas nas INs nºs 15/2005 e 660/2006.

O posicionamento adotado em sede da decisão recorrida é justamente neste sentido nos termos de trecho a seguir transcrito das fls. 378:

O *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que concedeu o benefício às pessoas jurídicas que produzissem mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal, foi claro ao estabelecer que somente poderiam ser deduzidos dos valores devidos de PIS/COFINS não-cumulativos, os *créditos presumidos* decorrentes das aquisições dos produtos que menciona. Portanto, sem razão a contribuinte neste aspecto. A Lei nº 12.058, de 2009, com suas alterações, efetivamente, criou a possibilidade de ressarcimento/compensação do crédito presumido, para a parcela correspondente às receitas de exportação. Tal legislação, porém, data de período posterior ao examinado no presente processo. De qualquer forma, aquela Lei abriu a possibilidade de aplicação aos saldos de créditos acumulados, sendo, no entanto, específica quanto ao momento do pedido de ressarcimento ou compensação

**Sendo específica a Lei, não há que se cogitar de convalidação dos atos anteriores. A compensação, destaque-se, produz efeitos financeiros diferentes, dependendo do momento do pedido, data em que se realizará o encontro de contas. Dessa forma,**

**eventuais DCOMPs transmitidas antes de 1º de janeiro de 2010 não devem ser homologadas.**

Consoante se observa da leitura da peça recursal as fls. 424, a própria empresa confessa não ter percorrido o procedimento estabelecido pela norma, até mesmo porque, quando do pedido de ressarcimento, não estava em vigor esta previsão de ressarcimento do saldo de crédito presumido.

Em julgado muito similar, alterando-se a apenas a data do período de apuração que, todavia, não altera o resultado do referido julgado, o conselheiro Rodrigo Possas, quando do julgamento do Processo n.º 16349.000036/200777, Acórdão n.º 9303005.562, o qual foi julgado pela CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS da 3ª Seção, assim se pronunciou:

O texto da lei é claro e não deixa margem a dúvidas: a partir de 1º de agosto de 2004, o crédito presumido, apurado na forma ali prevista, concedido às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal, as quais se classificam nos códigos ali citados, poderá ser deduzido da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devida em cada período de apuração. **Diferentemente do que se alega em contrarrazões, não se trata de limitação imposta por meio de qualquer ato infralegal, seja instrução normativa ou ato declaratório, mas de restrição trazida pela própria Lei n.º 10.925, de 2004, não havendo, portanto, qualquer permissão legal para a utilização dos créditos presumidos concedidos por aquela lei em compensação de tributos, mas apenas para a sua dedução da contribuição social não cumulativa devida em cada período de apuração.**

A decisão recorrida, mesmo concordando com as conclusões acima deduzidas, foi buscar respaldo no art. 36 da Lei n.º 12.058, de 2009, para deferir o ressarcimento almejado pelo contribuinte.... **Andou mal a decisão recorrida. A autorização para ressarcir ou compensar o crédito presumido do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, conforme o inc. I e inc. e II do art. 36, acima transcrito, somente opera efeitos para pedidos de compensação/ressarcimento formulados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da publicação da lei, isto é, a partir de 01/11/2009, tendo em vista que a publicação da Lei n.º 12.058, de 2009 ocorreu em 14/10/2009. Uma vez que a própria lei estipulou expressamente que o aproveitamento do crédito presumido autorizado pelo art. 36 não se aplica a pedidos anteriores ao mês subsequente à publicação da lei (novembro de 2009), em se tratando, no caso concreto, de PER transmitida em fevereiro de 2006 e referente a créditos apurados de 01/01/2005 a 31/03/2005, vale a restrição anterior, e o crédito só poderá ser utilizado na dedução da contribuição apurada no mesmo período.**

Assim como o art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, o art. 36 da Lei n.º 12.058, de 2009, também é claro. E "*in claris cessat interpretatio*". Diante de redação que não apresenta qualquer equivocidade, não se deve invocar razões de ordem extra normativa, para se desprestigiar o texto da lei, como cometeu a decisão recorrida. Ademais, "*não se interpreta o Direito em tiras, aos pedaços. (...) um texto de direito isolado, destacado, desprendido do sistema jurídico, não expressa significado normativo algum*"<sup>2</sup>. A decisão recorrida simplesmente fez letra morta da dicção legal. Por fim, incidentalmente, esclareço que a autorização dada pelo art. 56ª da Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro 2010, referente a créditos gerados a partir do anocalendarário de 2006, não alcança o crédito presumido objeto dos autos, em se tratando de PER transmitida em fevereiro de 2006 e referente a créditos apurados de 01/01/2005 a 31/03/2005.

Pelos motivos expostos, vota-se por rejeitar o entendimento do contribuinte de que mesmo antes da entrada em vigor da lei que instituiu a possibilidade de fazer compensação e ressarcimento do saldo de crédito presumido acumulado seria possível fazê-lo na forma realizada por ele.

**b) Das Alíquotas e do parâmetro de sua incidência (insumo ou mercadoria produzida).**

Neste ponto há de se chamar atenção a Súmula n.º 157 do Egrégio CARF, aprovada aos 03/09/2019:

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

Correlacionando-se respectiva Súmula para com o externado em sede da decisão recorrida, observa-se que a mesma incorreu em erro no tocante ao fundamento para aplicação das alíquotas por ela adotadas.

Isto porque ela adotou como parâmetro de aplicação da alíquota o valor/gastos dos insumos e não das mercadorias produzidas com os mesmos. Inclusive foi enfática neste sentido, como se nota a seguir:

A forma de apuração do crédito presumido estava explicitada no § 3º do art. 8º em questão. Seu valor deveria ser determinado pela aplicação sobre o valor das aquisições dos insumos de percentual correspondente a 60% das alíquotas previstas para o PIS/COFINS (arts. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, respectivamente), no caso de produtos classificados nos capítulos 2 a 4 e 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 15.1610, além das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18. Para os demais produtos era aplicada a alíquota de 35%, sendo que, a partir de julho de 2007, 50% para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23 (esse inciso foi revogado pela Lei n.º 12.865, de 2013). Os animais vivos, objeto das aquisições em pauta, eram (e ainda são) classificados no Capítulo 1 da NCM. O percentual aplicável, neste caso, era o do inciso III do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, referente aos demais produtos. A análise da peça de contestação permite inferir que a empresa incorreu em equívoco ao confundir requisitos para a fruição do benefício fiscal do *crédito presumido* e alíquotas aplicáveis sobre os produtos (insumos adquiridos). O *caput* do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, ao criar a possibilidade de calcular crédito presumido estabeleceu que as pessoas jurídicas que produzissem mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas nas NCMs enumeradas fazem jus ao cálculo de crédito presumido quando adquirissem insumos de pessoas físicas e cooperativados, situação também aplicável às pessoas jurídicas cerealistas e que exerciam atividades agropecuárias submetidas à suspensão do PIS/COFINS. Crédito presumido, como o próprio nome já deixava claro, era um crédito obtido de forma presumida. A legislação permitia, em hipóteses específicas, o cálculo do crédito presumido sobre a compra de insumos para a produção daquelas mercadorias enumeradas no *caput* do art. 8º, para produtos classificados nas NCMs especificadas, que, no caso da contribuinte, era a carne e subprodutos do abate. **Porém, o método de cálculo desse crédito estava diretamente ligado ao insumo adquirido e não à mercadoria produzida. É por isso que a alíquota aplicável era de 35%, pois o insumo era o animal vivo (Capítulo 1).**

Há de se registrar que o erro cometido pela decisão recorrida reside única e exclusivamente na apuração com base no insumo e não na mercadoria produzida. E, por conseguinte, restou aplicada a alíquota de 35% ao invés de 60%.

Sendo assim, merece provimento neste ponto o recurso voluntário.

**c) Da discussão acerca da ilegalidade das INs nºs 15/2005 e 660/2006.**

Não se trata de discussão a ser travada nesta Egrégia Corte. Eventuais ilegalidades devem ser submetidas ao crivo do Poder Judiciário por meio dos instrumentos jurídicos pertinentes. Ao servidor, até mesmo em razão de seu ato ser vinculado, cabe aplicar a legislação de regência.

Portanto, não procede este argumento.

**3 Do Dispositivo.**

Isto posto, conheço do recurso e, no mérito, dou parcial provimento para condicionar a apuração do saldo do crédito presumido nos termos da Súmula 157 do CARF.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira