



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



<b>PROCESSO</b>	<b>12585.000215/2010-66</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3401-013.046 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de maio de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARFRIG GLOBAL FOODS S.A.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

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.

## ACÓRDÃO

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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-013.043, de 22 de maio de 2024, prolatado no julgamento do processo 12585.000202/2010-97, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Giglio – Presidente Redatora

Participaram da sessão de 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).

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o PER/DCOMP apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao crédito de COFINS.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

A DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, conforme ementa que segue:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PROTESTO.

A prova documental deve ser apresentada junto da peça de contestação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório demandado.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

**ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

REGIME NÃO-CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzissem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, poderiam descontar créditos fundamentados na aquisição de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO PRESUMIDO. BOVINOS PARA ABATE. PERCENTUAIS PARA APURAÇÃO.

No caso em tela, os percentuais a serem aplicados na apuração do crédito presumido são aqueles especificados na Lei nº 10.925, de 2004, com suas alterações e normatização.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. CRÉDITO PRESUMIDO ACUMULADO.

A partir da Lei nº 12.058, de 2009, a pessoa jurídica que dispusesse de crédito presumido acumulado referente a períodos de 2008 até outubro de 2009, vinculados à receita de exportação, poderia solicitar ressarcimento ou aproveitá-lo em compensação, devendo o pedido de ressarcimento ser entregue a partir de janeiro de 2010, sendo fundamento para posterior transmissão de DCOMPs.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COBRANÇA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

O tempestivo protocolo de peça reclamatória suspende a exigibilidade do crédito tributário eventualmente cobrado, até o desfecho do processo administrativo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário interposto pugnou pela reforma do julgado nos seguintes termos, em síntese:

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 crédito 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 créditos presumidos, apurados na forma do § 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

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.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### DO CONHECIMENTO.

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

### 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 nº 16349.000036/200777, Acórdão nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 10.925, de 2004, o art. 36 da Lei nº 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 nº 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 nº 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 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.

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 nºs 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 nº 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 nº 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 nº 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.

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.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de 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 Redatora