



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12585.720439/2011-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-013.057 – 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: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NULIDADE DECISÃO DRJ

Considerando que a decisão recorrida não conheceu e nem se manifestou sobre matéria que lhe foi apresentada em sede da manifestação de inconformidade, necessário se declarar a sua nulidade para que os autos lhes sejam devolvidos e se profira nova decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em devolver o processo para a primeira instância de julgamento para que esta julgue-o novamente abordando o tópico dos créditos extemporâneos sobre o qual deixou de se manifestar.

(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 Moraes de Lima (suplente convocado(a), George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de análise e acompanhamento de PER/DCOMP transmitido pela contribuinte em 30/01/2012, através do qual pretendeu ressarcimento de valores credores de PIS não-cumulativo vinculados à receita de exportação do 1º trimestre de 2010. Houve vinculação de DCOMPs (relação de fls. 03 e 04).

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 2010), sendo, por consequência, homologadas as DCOMPs vinculadas até o limite do crédito disponível. Não foi admitida a DCOMP nº 07940.68525.080212.1.7.08-0487 pelo fato do contribuinte ter incluído novos débitos na retificadora.

O litígio envolvido entre o pleiteado e não deferido em sede de despacho decisório, manifestação de inconformidade e respectiva pode ser sintetizado nas seguintes rubricas:

- a- **Bens adquiridos para revenda:** a empresa apropriou-se de créditos de PIS em relação a bens adquiridos para revenda (art. 3º da Lei nº 10.637/2002). A Fiscalização identificou nos arquivos magnéticos de NFs de compras de bens sujeitos ao regime de substituição tributária, o que sujeita à vedação prevista no inciso I daqueles artigos. Protesta pela posterior juntada de documentos com o objetivo de afastar a glosa em questão, comprovando, por consequência, o direito aos créditos pleiteados.
- b- **Bens utilizados como insumos:** a empresa apropriou-se de créditos de PIS com base em despesas de aquisição de variados bens e serviços, enquadrados como insumos (art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002). Disse a Fiscalização que foram encontradas nos arquivos magnéticos, NFs de compras de insumos de origem animal (bovinos vivos para abate) adquiridos de produtores pessoas físicas e jurídicas e carnes de bois abatidos por outras agroindústrias. Entendeu que a empresa fazia jus ao crédito presumido de que trata o art. 5º da IN RFB nº 977/2009 quando adquirisse bovinos vivos, destinados ao abate e à preparação (fabricação) de carnes classificadas no capítulo 2 da NCM, para alimentação humana ou animal. Afirmou que a empresa utilizou-se de alíquota integral para o cálculo dos créditos em relação às aquisições de bovinos vivos, destinados ao abate e à preparação (fabricação) de carnes classificadas no capítulo 2 da NCM. Houve glosa sumária. Também houve equivocada glosa de direito creditório calcado em aquisições de insumos oriundos de compras de combustíveis, embalagens e demais insumos (os montantes apurados pela empresa eram superiores aos identificados nos arquivos magnéticos fiscais). Disse, por fim, que os créditos presumidos identificados no Despacho Decisório não poderiam ser ressarcidos ou compensados por meio do PER/DCOMP vinculado a este processo, mas somente através de uma petição ou declaração efetuada em meio papel, conforme disposto no art. 28 da IN RFB 900/2008. Assim:
- c- **crédito integral nas aquisições de bens para produção de carnes e seus derivados:** o crédito presumido na aquisição de gado para a produção de carne, nos termos da Lei nº 12.058/2009, somente pode ser constituído mediante a aplicação, sobre as aquisições, de percentual correspondente a 50% sobre as alíquotas de 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS), gerando em termos percentuais limitação nos montantes de 3,8% e 0,825%, respectivamente. Essa limitação na apuração do crédito não-cumulativo mitiga de forma latente o direito ao regime de valor agregado outorgado pelas Leis n's 10.637/2002 e 10.833/2003, gerando um desequilíbrio econômico para este setor. Desta forma, deve ser reconhecido o direito ao crédito de forma integral (100%), sem a limitação estabelecida pelo art. 33, § 3º, da Lei nº 12.058/2009 e IN RFB 977/2009;
- d- **alíquota a ser aplicada nas atividades das empresas fabricantes de produtos de origem animal:** a empresa tem por objeto social a exploração de frigorífico (abate de bovinos e

preparação de carnes, desossa e subprodutos do abate). Por tal razão faz jus ao crédito de PIS/COFINS (arts. 3º, inciso II, das Leis n's 10.637/2002 e 10.833/2003). Mesmo que existam aquisições de bovinos vivos de pessoas jurídicas com a suspensão da contribuição, de pessoas físicas e de cooperados pessoa física, o crédito decorrente das respectivas aquisições deve-se basear na alíquota de 1,65% e 7,6%.

- e- **aquisição de gado pelos frigoríficos:** a possibilidade de creditamento sofre restrições legais. O gado, que corresponde ao principal *insumo* na produção da carne, quando adquirida por pessoa jurídica agroindustrial sujeita à não-cumulatividade junto a pessoas jurídicas, com suspensão das contribuições, pessoas físicas e cooperados pessoa física, não gera crédito integral. A concessão de crédito no percentual de 50% não tem o condão de superar a problemática criada pela não-cumulatividade. A única opção que pode ser admitida é a constituição integral do crédito, já que para o frigorífico o principal insumo é o gado, não havendo como mitigar o direito à constituição do crédito dessas aquisições seja de pessoa física, seja de pessoa jurídica;
- f- **analogia com o crédito presumido do IPI:** a RFB mitigou de forma abusiva o direito à constituição integral dos créditos nas aquisições de gado, tanto para a produção de carne e subprodutos destinados à alimentação humana ou animal, cuja receita de vendas sujeita-se ao regime da não-cumulatividade, gerando graves distorções de ordem econômica e operacional, tanto para os frigoríficos, bem como para os criadores de gado que também foram prejudicados com a nova sistemática. Não há dúvida de que a empresa possui direito ao creditamento integral nos ciclos de produção de carne no tocante as aquisições efetuadas de pessoas jurídicas com suspensão das contribuições, de pessoas físicas e cooperados pessoas físicas.
- g- **Demais insumos:** nas NFs apresentadas pela empresa, foram identificados insumos como sendo oriundos de compras de combustíveis, embalagens e demais insumos. Sobre estas aquisições aplicam-se as alíquotas dos arts. 3º, inciso II, das Leis n's 10.637/2002 e 10.833/2003. Contudo, o Fisco afirmou que os montantes apurados eram superiores aos identificados nos arquivos magnéticos fiscais (CONTÁGIL), sendo glosadas essas diferenças. No que tange ao tópico, protesta a empresa pela posterior juntada de documentos com o objetivo de afastar a glosa em questão e, conseqüentemente comprovar o direito aos créditos ora pleiteados.
- h- **Ressarcimento/compensação mediante declaração:** a fim de atender ao disposto no art. 28 da IN RFB nº 900/2008, a empresa realizou pedido de ressarcimento/compensação de créditos presumidos através de declaração efetuada em meio papel, pedido este que gerou o processo administrativo nº 18186.720907/2012-75. Assim, os débitos constantes do pedido eletrônico vinculados ao presente processo administrativo deverão ser vinculados ao Pedido de Ressarcimento apresentado, devendo ser homologadas as compensações até o limite do direito creditório, haja vista que o pedido de ressarcimento apresentado em meio papel preencheu todos os requisitos e disposições legais da legislação acerca da matéria.
- i- **Créditos decorrentes de serviços utilizados como insumos:** o Fisco entendeu que a prestação de serviços à empresa (foram glosados) não se caracterizam como *insumo*, na forma da legislação específica, eis que não foram aplicados ou consumidos nos serviços prestados pela empresa (laboratórios, Serviço de Inspeção Federal - SIF e Análises

Microbiológicas). Em que pese o entendimento fiscal, o aproveitamento desses créditos encontra amparo nos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Ao contrário do posicionamento da autoridade administrativa, o termo *insumo* representa cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à produção de produtos e serviços, como por exemplo, matérias-primas, máquinas, equipamentos, capital, dentre outros (*a empresa discorre longamente acerca da natureza jurídica dos créditos de PIS/COFINS e sobre o conceito de insumos — aceção e terminologia - concluindo que todos os serviços que adquiriu correspondem a insumos utilizados no processo produtivo, possibilitando, portanto, o aproveitamento dos créditos glosados pela Fiscalização*). A fim de comprovar a utilização direta das despesas aplicáveis sobre os bens produzidos/industrializados, a empresa protesta pela posterior juntada de dossiê que está sendo preparado pela área industrial, no qual restará demonstrada a função de cada um dos insumos/despesas no processo produtivo.

- j- **Encargos de depreciação:** quanto a esta rubrica, a empresa protesta pela posterior juntada de documentos, que terão o objetivo de afastar a glosa em questão, comprovando, conseqüentemente, o direito aos créditos pleiteados.
- k- **Devolução de vendas:** quanto a este tópico, protesta a empresa pela posterior juntada de documentos, que terão o objetivo de afastar a glosa em questão, comprovando, conseqüentemente, o direito aos créditos pleiteados.

Em sede da decisão recorrida, observa-se que manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, sendo que parte dela pautou-se na falta de provas e a outra na interpretação da legislação, consistindo, basicamente, nas seguintes rubricas:

a- Juntada posterior de documentos;

Houve preclusão do direito do contribuinte apresentar provas em relação a várias rubricas que, no decorrer do voto, serão individualizadas. Aliás, até mesmo em sede do recurso voluntário houve pedido de apresentação documental em momento posterior, fato que o contribuinte não o fez.

b- Dos Créditos básicos de Combustíveis, Embalagens e Demais Insumos:

Em sede da decisão recorrida foi mantida a glosa dos insumos, não por negá-los, mas sim, pela falta de provas de que todo o valor informado pelo contribuinte teria sido, efetivamente, utilizado em seu processo produtivo.

E neste contexto, importante consignar o ítem 32 do despacho decisório a saber:

Quanto aos demais insumos constantes das notas fiscais, identificamos serem oriundas de compras de combustíveis, embalagens e demais insumos. Desta forma, sobre estas compras aplicam-se as alíquotas tomando por base a previsão legal do art. 3º, inciso II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, 1,65% e 7,6% respectivamente. Porém, constatamos que os montantes apurados pelo contribuinte são superiores aos identificados nos arquivos magnéticos fiscais por esta fiscalização por meio do aplicativo “CONTÁGIL”. Sobre essas diferenças aplicamos as glosas devidas.

c- Créditos decorrentes de serviços utilizados como insumos. Bois para abate. Fabricação de produtos de origem animal. Apuração de crédito presumido. Percentual:

Como o Pedido de Ressarcimento constante do PER/DCOMP vinculado a este processo administrativo está fundamentado no art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, conclui-se que os créditos presumidos identificados neste Despacho Decisório não podem ser ressarcidos ou compensados por meio do PERDCOMP vinculado a este processo administrativo fiscal, mas somente através de uma petição ou declaração efetuada em meio papel, conforme dita o art. 28 da IN RFB 900/2008.

Em razão disto o contribuinte promoveu o pedido formulado em processo de papel sob o nº 18186.720907/2012-75 em tramite perante DRF de origem.

Portanto, verificado o caso em tela, tem-se que a suspensão se tornou obrigatória em 01/11/2009 (os períodos de apuração analisados se referem ao 1º trimestre de 2010) em qualquer circunstância, podendo-se referir que de aquisições feitas com suspensão não decorrem os chamados *créditos básicos*, mas tão somente, dependendo da situação, *créditos presumidos* (observar a legislação de regência). Isso posto, tem-se que, ao contrário do entendimento da contribuinte, os percentuais aplicáveis na apuração dos *créditos presumidos* estão claramente delineados na legislação transcrita.

Os arts. 33 e 34 da Lei nº 12.058, de 2009, e a IN citada, especialmente os comandos inseridos na *Seção III - Do Cálculo do Crédito Presumido*, não deixam margens a dúvidas: o *crédito presumido* será calculado com alíquotas de 50% ou 40%, conforme o caso, aplicadas sobre as alíquotas básicas previstas nos arts. 2º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Não consta da legislação transcrita qualquer referência à possibilidade de apuração dos chamados créditos básicos (alíquota cheia - 100%).

d- Processo nº 18186.720907/2012-75 (Crédito Presumido no processo de papel):

As questões referentes ao pedido de ressarcimento de *créditos presumidos* relativos ao 1º trimestre de 2010 (PIS) estão sendo tratadas naquele processo, não se verificando naquele qualquer espécie de pedido de compensação (vide fls. 02 a 05 daquele processo). No caso, entende-se que eventuais compensações pretendidas pela contribuinte deveriam estar vinculadas àquele processo, eis que somente naquele houve pedido de ressarcimento de *créditos presumidos* regulados pela Lei nº 12.058, de 2009 (com alterações) e IN RFB nº 977, de 2009 (com alterações).

e- Onus da Prova.

Por tratar-se de processo de créditos, a regra básica é de que o ônus da prova é do contribuinte. No caso em tela, entende-se que a contribuinte não conduziu aos autos elementos necessários à comprovação de suas alegações. Limitou-se a afirmar a existência dos pretendidos créditos, apresentando cópia de pedido de ressarcimento que gerou o processo nº 18186.720907/2012-75.

Ao final o recorrente postulou, além da suspensão da exigibilidade, a reforma da decisão de modo a considerar integralmente o crédito de PIS não-cumulativo, vinculado à receita de exportação do 1º trimestre de 2010, objeto do presente processo, homologando totalmente as compensações vinculadas a essa parcela do crédito constante do pedido de ressarcimento.

Foram apresentados memoriais no qual o próprio contribuinte consigna expressamente que este processo é a mesma situação do 2585.720440/2011-01, no qual a única diferença é que neste último o período de apuração é o 2º Trimestre de 2008.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 Do Conhecimento.

O Recurso é Tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 Da Nulidade da Decisão da DRJ.

Analisando a decisão recorrida em comparação com as rubricas apresentadas em sede da impugnação, observa-se que a mesma não se manifestou sobre a questão dos créditos ordinários e extemporâneos — período de marco de 2006 a marco de 2010 — apurados em relação aos bens utilizados como insumos.

Resta inviável a este julgador, sob pena de supressão de instância, manifestar acerca desta rubrica, mesmo com a ciência de que a mesma encontra-se no Recurso Voluntário.

Desta feita, este processo ser devolvido para a DRJ de origem para que seja proferida nova decisão de modo que seja analisado clara e pontualmente este argumento apresentado pelo contribuinte sob pena de privação do direito de defesa e acesso ao contraditório.

3 Do Dispositivo.

Isto posto, conheço do recurso e, *ex officio* declaro a nulidade da decisão da DRJ de modo que seja proferida uma nova decisão e apreciada rubrica dos créditos ordinários e extemporâneos — período de marco de 2006 a marco de 2010 — apurados em relação aos bens utilizados como insumos.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira

