



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 13852.000568/2006-45  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** 3302-002.245 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de setembro de 2022  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** MINERVA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento na origem, até a definitividade do processo nº 13855.001424/2010-62, nos termos do voto do relator.

*(assinado digitalmente)*

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Larissa Nunes Girard, Walker Araújo, Antônio Andrade Leal, Jose Renato Pereira de Deus, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## **Relatório**

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido,

Trata o presente processo do pedido de ressarcimento de fl. 02, vinculado ao PER nº 21737.38018.130706.1.1.09-3130 (fls. 27 a 32), por meio do qual o contribuinte pretende o ressarcimento de crédito da Cofins não-cumulativa, relativo aa 1º tri/2006 (receitas de exportação).

Às fls. 107 a 124 consta informação fiscal emitida pela Safis/DRF-Franca em 12/05/2009, nos seguintes termos:

- O contribuinte pleiteia o ressarcimento de saldo credor do Cofins apurado no 1º tri/2006, no valor de R\$ 5.775.641,55;
- Considerando-se a documentação apresentada pela requerente no curso do procedimento fiscal, foram elaboradas pela Fiscalização as planilhas que instruem os autos;
- Para a apuração correta dos créditos, é necessário conhecer o percentual entre os valores totais exportados e os valores totais de receita do contribuinte. Tais valores foram calculados conforme informações fiscais constantes dos livros, considerando-se valores relativos a "Exportação de produção do Estabelecimento" e "Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação", excluindo-se as devoluções, além da receita total com a venda/revenda;

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

- A Fiscalização analisou cada linha do DACON preenchido pelo contribuinte, apurando os valores correspondentes, com base na escrituração contábil e fiscal da empresa, e demais documentos apresentados, conforme a seguir especificado;
- Relativamente à linha 1 - Bens para Revenda, devem ser excluídas as compras de cooperativas, que não são contribuinte da Cofins. Os valores apurados mensalmente devem ser proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- Quanto à Linha 2 - Bens utilizados como Insumos, não geram direito a crédito as compras de pessoa física, que geram créditos presumidos de agroindústria, bem como as entradas com suspensão de PIS e Cofins, devendo tais valores ser subtraídos;
- Da mesma forma, devem ser excluídas as compras de cooperativas, que não são contribuintes da Cofins e do PIS (art 3º, § 2, inc. II da Lei n.º 10.833/2003 (Cofins) e art. 3º, § 2, inc. II da Lei n.º 10.637/2002 (PIS));
- O artigo 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado ou contrato de compra e venda de mercadoria, não gerando faturamento ou receita para a sociedade cooperativa, pois o resultado positivo decorrente desses atos pertence, proporcionalmente, a cada um dos cooperados;
- Os valores apurados mensalmente devem ser proporcionalizados entre Exportação e Mercado Interno;
- Observe-se que entradas referente aos CFOP 1501 e 2501 não foram consideradas, pois correspondem a mercadorias em estabelecimento de *trading company*, empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente, com fim específico de exportação;
- Apesar de o contribuinte não ser uma comercial exportadora do ponto de vista legal, não sendo constituído nos termos do Decreto-Lei n.º 1.248/1972, também conhecida como, *trading company*, neste caso a empresa se comportou como uma comercial exportadora, fazendo somente a exportação dos bovinos;
- Somente o exportador, incluído na sistemática da não-cumulatividade, tem direito à utilização do crédito na compensação ou no ressarcimento;
- A empresa comercial exportadora, ou no presente caso, o contribuinte, que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação não poderá apurar créditos vinculados a essas aquisições;
- Quanto à Linha 7 - Fretes, aqueles que se referem às transferências entre estabelecimentos não dão direito a crédito, nos termos da Solução de Divergência n.º 11/2007, uma vez que tais operações não integram o conceito de insumo, nem podem ser consideradas operações de venda;
- Tais valores foram descontados do valor do crédito, devendo ser proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- Quanto à Linha 9 - Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado, verificou-se que alguns dos ativos não estavam ligados à produção. Tais ativos e os correspondentes créditos encontram-se na planilha "Depreciação que não gera crédito";
- Os valores de crédito efetivamente válidos estão resumidos na planilha "Encargos de Depreciação do Ativo Imobilizado", tendo sido estes lançados na linha 9, devendo ser proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- Os valores referentes a "Serviços Utilizados como Insumos", "Energia Elétrica", "Devolução de Vendas" e "Encargos de Amortizações de Edif. e Benf. em Imóvel" devem ser proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- Quanto à apuração de outros créditos, especificamente crédito presumido decorrente de atividades agroindustriais, estava previsto nas Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003;
- Posteriormente a Lei n.º 10.925/2004 instituiu novas regras para fruição do benefício, conforme art. 8º, que faz menção ao inc. II do art. 3º, que se refere a bens e serviços utilizados como insumos. Como os insumos darão direito ao crédito, fica

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

implícito o conceito de que estes serão transformados em um novo produto. O legislador, quando quis tratar do crédito do próprio bem, o fez no inc. I;

- Dentre as atividades da requerente está a exportação de boi em pé, ou seja, o bovino vivo, realizadas pelo Pará, sendo exportado também o feno, que segue para a alimentação dos bovinos durante o transporte;
- A entrada da mercadoria "Bovinos" se dá com os CFOP 1501 e 2501, nos quais se classificam as entradas de mercadorias em estabelecimento de *trading company*, empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente, com fim específico de exportação, e, como já dito, com relação a bens utilizados como insumos, a legislação permite o crédito de valores referentes a aquisições de bens para revenda, desde que esta aquisição esteja sujeita ao pagamento do PIS e da Cofins;
- O art. 5º, III da Lei n.º 10.637/2002, e o art 6º, III, da Lei n.º 10.833/2003, dão igual tratamento para a venda a comercial exportadora, declarando a não-incidência das contribuições nas vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação;
- Sobre a questão, também dispõe o Decreto n.º 4.524/2002, adotando o que já estava fixado no art. 39, § 2º da Lei n.º 9.532/97, para efeito de condicionar a não-incidência prevista nas Leis acima citadas;
- No presente caso, como já dito, o contribuinte se comportou como uma comercial exportadora, fazendo somente a exportação dos bovinos, apesar de não ser formalmente uma comercial exportadora;
- Conclui-se, como já visto, que somente o exportador, incluído na sistemática da não-cumulatividade, tem direito ao crédito na compensação ou no ressarcimento. A empresa comercial exportadora, ou o contribuinte, que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação não poderá apurar créditos vinculados a essas aquisições;
- Além disso, os produtos exportados não são classificados nas posições previstas no art. 8º da Lei 10.925/2004, e sim na posição 0102 - Animais Vivos da Espécie Bovina, não havendo que se falar de créditos presumidos referentes a compras de pessoas físicas na filial de Belém do Pará;
- A partir da documentação apresentada, foram consideradas para as compras de pessoa física somente os CFOP 1.101 e 2.101 - Compras para industrialização;
- Além disso, o contribuinte vende couro e outros sub-produtos do boi, como a bÍlis, que é utilizada na indústria farmacêutica, sebo, utilizado na indústria de produtos de higiene e beleza e para a produção de biodiesel;
- O contribuinte foi intimado a apresentar relatório com os valores mensais de vendas dos produtos classificados nas posições NCM 0102.10.90, 0506.90.00, 0510.00.10, 4101.21.10, 4104.11.24 e 4104.41.30, de todos os seus estabelecimentos;
- Os produtos em tela não são utilizados na alimentação humana ou animal. Assim, o insumo a eles relativo não gera crédito presumido. Portanto, como são todos provenientes do mesmo insumo que os produtos previstos na Lei 10.925/2004, deve-se fazer uma proporção dos valores, obtida a partir das vendas de produção do estabelecimento (vendas líquidas);
- O crédito presumido foi obtido pelas compras de pessoa física na proporção obtida, vezes o percentual determinado na legislação, levando-se tal valor à linha 18;
- O crédito previsto na Lei 10.925/2004 somente pode ser utilizado para deduzir das contribuições apuradas no regime de incidência não-cumulativa. Portanto, tal crédito presumido não poderá ser objeto de compensação ou de ressarcimento (ADI SRF n.º 15/2005);
- Os arts. 8º e 15 da Lei n.º 10.925/2004 estabeleceram nova modalidade de crédito presumido para a agroindústria, inclusive com novos índices de presunção, que poderão ser utilizados para deduzir das contribuições;
- A revogação dos créditos presumidos do art. 3º e a introdução de novos créditos presumidos pela Lei n.º 10.925/2004 tiveram repercussão quanto à compensação e ao ressarcimento destes créditos, conforme art. 5º da Lei n.º 10.637/2002, que permite a compensação com outros tributos e o ressarcimento do que não puder ser

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

compensado, referindo-se exclusivamente ao crédito apurado na forma do art. 3º desta Lei, não havendo menção ao crédito presumido;

- Como consequência, os créditos presumidos, apurados na forma dos arts. 8º e 15 da Lei n.º 10.925/2004 e válidos a partir de 01/08/2004, não podem ser compensados com outros tributos e nem ser ressarcidos, por falta de previsão legal;
- A Lei prevê apenas "deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS" o valor do crédito presumido;
- Em consonância com tal entendimento, foi editado o ADI/SRF n.º 15/2005;
- Trata-se de créditos presumidos da agroindústria, cujos benefícios ficam limitados às leis que os instituíram, conforme § 6º do art. 150 da CF, não havendo previsão legal para a compensação com outros tributos ou o seu ressarcimento, sendo impossível efetua-los;
- Por outro lado, os créditos que não puderem ser utilizados em determinado período, poderão ser aproveitados em períodos subsequentes, conforme disposto nos § 2º do artigo 8º e § 1º do artigo 15 da Lei 10.925/2004, que se reportam ao § 4º do artigo 3º da Lei 10.833/2003;
- Os valores apurados mensalmente devem ser proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- Foram levantadas as importações do contribuinte - CFOP 3.101 e 3.102;
- O valor a ser aproveitado corresponde a 7,6% do resultado obtido na planilha "Operações com Direito ao Crédito da Contribuição" para a Cofins e 1,65% para o PIS, sendo proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- Os ajustes negativos de créditos são a soma dos CFOP 5201 e 6201 -Devolução de compra para industrialização e 5202 e 6202 - Devolução de compra para comercialização;
- Efetuada a soma, aplica-se a alíquota referente à contribuição, obtendo-se ajuste negativo, sendo os valores proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- A receita de exportação foi verificada por amostragem, por meio do Siscomex, considerando-se os CFOP 7101 e 7501, subtraídas das devoluções, sendo os valores proporcionalizados entre exportação e mercado interno;
- As vendas no mercado interno de produtos de fabricação própria corresponde à soma dos CFOP 5101, 5122 e 6101, e as revendas à soma das operações de CFOP 5102 e 6102, também proporcionalizadas;
- Também foram informadas outras receitas pelo contribuinte, também proporcionalizadas;
- Considerando o disposto na legislação já citada, conclui-se que somente são passíveis de ressarcimento os valores referentes às operações com o exterior, ou seja, o ressarcimento e a compensação aplicam-se somente aos créditos apurados em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação;
- No presente caso, em primeiro lugar, utilizam-se os créditos referentes ao mercado interno para abater o valor da contribuição, havendo saldo de créditos de meses anteriores estes devem ser considerados.
- Feita esta primeira dedução, verifica-se se o contribuinte ainda é devedor, para que se possa utilizar os créditos referentes ao mercado externo;
- Parte dos créditos do mercado externo não pode ser ressarcida, pois são os créditos presumidos da agroindústria, como demonstrado. Tais créditos foram utilizados para descontar a contribuição devida restante, deixando, sempre que possível, todo crédito passível de ressarcimento, disponível ao contribuinte;
- O resultado final está na linha (h) - Crédito Passível de Ressarcimento. A soma dos valores mensais desse crédito resulta no valor trimestral do mesmo que é o valor deferido, concluindo-se pelo deferimento parcial do pedido de ressarcimento, no montante de R\$ 5.380.944,06.
- Com base na informação fiscal acima, foi proferido despacho decisório (fl. 669) por aquela unidade local, não homologando as compensações excedentes ao crédito

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

reconhecido, correspondentes ao PER/DCOMP n.ºs 15749.35537.190307.1.3.09-0661 - fls. 141 a 143 e 04740.81241.090807.1.3.09-2050 - fls. 144 a 146.

O contribuinte tomou ciência da decisão em 05/06/2009 (fl. 160), tendo apresentado manifestação de inconformidade tempestiva em 03/07/2009 (fls. 190 a 202), alegando, em resumo, que:

- Inicialmente, registre-se que a auditoria não detectou qualquer irregularidade nos valores referentes às exportações diretas efetuadas pela requerente;
- Os valores consignados pela Fiscalização não refletem a adequada interpretação da lei, pois não considerou na base de cálculo das compras as operações de entradas referentes aos CFOP 1501 e 2501, correspondentes às mercadorias com fim específico de exportação;
- A requerente não concorda com o crédito glosado referente à compra de bovino pela filial Belém do Pará e à venda de sub-produtos;
- A Fiscalização deixou de considerar os valores de importação levantada por meio do CFOP 3101 e 3102;
- A Fiscalização, por equívoco, deixou de considerar os valores constantes da conta 1320203 (encargos de amortização) e das despesas com frete e armazenagem, razão pela qual os cálculos precisam ser refeitos;
- Quanto ao crédito presumido da agroindústria, os bovinos levam no mínimo trinta meses para serem considerados prontos, o que implica em grande carga tributária incidente na cadeia produtiva;
- A atual legislação autoriza o exportador a ter o crédito presumido de PIS/Cofins referente ao boi abatido na indústria local. Assim, ao exportar partes industrializadas do animal, não se está exportando juntamente os tributos já pagos;
- Apesar do que dispõe o art. 8º da Lei n.º 10.925/2007, a Fiscalização utilizou-se de interpretação restritiva da Lei, desvirtuando o sentido e o princípio da não-cumulatividade ao não autorizar o crédito da exportação de gado vivo, que, além de já ter pago todos os tributos relativos à sua produção, ainda é mantido em período de preparação antes de ser exportado, com alimentação especial, vacinas e acompanhamento médico-sanitário;
- Para cada país para o qual o gado vive é exportado existem exigências sanitárias específicas e gastos específicos, sobre os quais incidem as contribuições;
- Este tratamento tributário desigual não se justifica, pois a matéria-prima, a cadeia produtiva e os tributos recolhidos são os mesmos;
- A única diferença está em exportar o gado vivo, inteiro, e não o gado abatido, em partes, mas é o mesmo gado que sofreu a mesma incidência de tributos já recolhidos;
- Quanto ao desconto do valor de venda do couro e subprodutos, a pretensão da Fiscalização não encontra amparo legal, pois não há como prosperar a idéia de que deve ser segregado o valor do couro na aquisição do gado, pois não se compra "gado mais couro", mas simplesmente "gado", que, após abatido e desossado, gera vários subprodutos;
- No caso do sebo e do couro, tais produtos são sim destinados à alimentação, como, por exemplo, fabricação de gelatina, não devendo prosperar a afirmação da Fiscalização;
- Em toda a cadeia produtiva, os tributos incidem sobre o valor do gado, sem qualquer separação, não havendo como estabelecer o valor deste subproduto no momento da compra do animal vivo;
- A venda destes subprodutos no mercado interno sofre incidência de PIS/Cofins. Por isso, na regra da não-cumulatividade deve haver o direito ao crédito, restando apenas o pagamento de tributo sobre valor agregado;
- A requerente não tem mercado interno suficiente para consumir os créditos da pessoa física, razão pela qual requer que os mesmos lhe sejam ressarcidos em pecúnia ou que haja permissão para compensação com outros débitos;

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

- O ADI n.º 15/2005 extrapolou sua função meramente regulamentadora para indevidamente alterar o disposto nas Leis n.ºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.925/2004;
- O objetivo das Leis é desonerar as exportações dos tributos incidentes internamente, evitando-se a "exportação de tributos", sendo claramente improcedente a pretensão de limitar o benefício às aquisições de pessoas jurídicas;
- A entrada de divisas é fato indispensável à saúde financeira do país e, neste diapasão, sempre buscou-se desonerar as exportações, devendo, neste aspecto, o sistema tributário apresentar-se como neutro, jamais dificultando os montantes negociados com os compradores externos;
- Assim, não é facultado a ADI inovar, transpor ou modificar o texto legal, estabelecendo conclusões que dele não constam, nos termos do art. 100 do CTN;
- Ao intérprete não é dado deduzir da expressão motivadora da instituição do crédito em questão que o incentivo corresponderá a contribuições cobradas do exportador relativamente aos insumos adquiridos e empregados na mercadoria exportada;
- Na hipótese de a última aquisição proceder de pessoas físicas e outros vendedores não-contribuintes, a se proceder desta forma simplista, então, desnecessária a elaboração de cálculos para se chegar a uma média presumida das onerações das etapas anteriores, conforme procederam as autoridades econômicas;
- Em síntese, a apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenados e integrados com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, determinar as quantidades e valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção;
- Não há como não considerar as etapas anteriores sob o pretexto de que em algumas delas a aquisição de insumo foi feita por não contribuinte, o que equivaleria a contestar o propósito governamental de desonerar o produto final a ser exportado do valor das contribuições sofridas em etapas anteriores;
- Quem exporta não consegue mais aproveitar os créditos acumulados que ultrapassem 50% de sua exportação;
- Como os créditos têm natureza de redução de custos, as empresas são "penalizadas", pois têm as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL majoradas por um crédito que não é aproveitado, pagando-se sobre um ganho que não ocorre;
- Assim, é claro que as aquisições efetuadas de pessoas físicas deveriam gerar direito a crédito, tendo em vista as incidências anteriores sobre o processo produtivo, e a legislação anterior não prevê qualquer exclusão de parcela entre os insumos empregados nos produtos exportados, devendo ser autorizado o ressarcimento ou a compensação com créditos diversos do mercado interno;
- Quanto ao "Crédito a Descontar Importação", aos "Encargos de Amortização de Edif. e Benf. em Imóvel" e aos "Fretes + Armazenamento", a Fiscalização deixou de considerar os valores de importação levantados dos CFOP apontados neste trabalho;
- A requerente acredita que a Fiscalização tenha deixado de considerar os valores do DACON por mero equívoco, haja vista que em outros processos houve a adequada manifestação da Fiscalização, autorizando o ressarcimento destes valores.

Às fls. 318 a 320 consta petição apresentada pela requerente em 04/11/2009, dirigida à DRF/Franca-SP, nos seguintes termos:

- • A requerente ingressou com pedido de ressarcimento de créditos de Cofins vinculados à receita de exportação, relativos ao 1º tri/2006, no valor de R\$ 8.775.641,55;
- A Fiscalização houve por bem ressarcir apenas R\$ 5.380.944,06, sendo R\$ 487.560,58 indeferido e R\$ 2.907.136,91 não passível de ressarcimento, nos termos da Lei n.º 10.925/2004;
- Com a edição do art. 36 da Lei n.º 12.058/2009, foram estabelecidas novas regras para o setor frigorífico, autorizando a compensação ou o ressarcimento dos créditos presumidos apurados com base na Lei n.º 10.925/2004;

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

- O valor de R\$ 2.907.136,91 não foi ressarcido ou autorizada a compensação com outros débitos. Portanto, solicita-se o seu ressarcimento ou a autorização para compensação.

Às fls. 398/407 consta novo requerimento, apresentado pela requerente em 10/11/2009, também dirigido à DRF/Franca-SP, nos seguintes termos:

- A decisão proferida por aquela unidade deve ser reformada, pois contraria a Lei n.º 12.058/2009;
- Considerando o período de tempo entre a data do protocolo do pedido e a realização do efetivo ressarcimento ao contribuinte, a importância perderá seu poder de compra. Tal desvalorização somente pode ser calculada quando da data do efetivo pagamento, não sendo possível que o contribuinte requeira esses valores quando da apresentação do pedido de ressarcimento;
- Ademais, o contribuinte não está apto a estimar o tempo demandado para que a autoridade fiscal homologue o pedido de ressarcimento apresentado e efetive o pagamento pretendido;
- Tal característica da sistemática do ressarcimento prevista na legislação afasta o questionamento quanto à atualização monetária devida em relação a esse período, pois somente é possível exigir o referido valor após o efetivo ressarcimento ao contribuinte;
- Assim, só resta ao contribuinte esperar o pagamento para que possa apresentar novo pedido de ressarcimento referente à atualização monetária relativa ao período entre o protocolo do pedido e sua efetivação, não podendo o contribuinte ser punido pela morosidade da autoridade fazendária;
- Cita-se jurisprudência do CARF, da CSRF e do STJ sobre a questão;
- O ressarcimento constitui uma espécie do gênero restituição, devendo os valores pleiteados ser atualizados pela taxa Selic, sob pena de afronta aos princípios constitucionais da isonomia e da igualdade;
- Assim, requer que seja atualizado o valor do crédito em referência com base na taxa Selic, ressarcindo-se o valor de R\$ 3.805.613,39, ou autorizando-se a sua compensação.

Às fls. 530 a 560 constam cópias relativas ao mandado de Segurança n.º 2006.61.13.000250-4, impetrado pela requerente.

Às fls. 563 a 569 consta decisão proferida pela DRF/Franca-SP em 06/05/2010, nos seguintes termos:

- A manifestação de inconformidade do contribuinte enfrenta dois principais pontos: as glosas dos créditos e a impossibilidade do ressarcimento/compensação do crédito presumido da agroindústria conforme ADI SRF 15/2005;
- Entretanto, após ter seu pedido de ressarcimento e compensação de créditos presumidos da agroindústria previstos nos art. 8º e 15 da Lei 10.925/2004 indeferido em dois processos administrativos anteriores (13852.000431/2004-29 e 13852.000433/200418), o contribuinte impetrou mandado de segurança procurando rever os despachos em questão, bem como afastar o ADI SRF 15/2005 para atingir os demais períodos;
- O Mandado de Segurança 2006.61.13.000250-4 teve em primeira instância a segurança denegada;
- O contribuinte também tentara anteriormente ação declaratória com pedido de antecipação de tutela (2005.61.02.013076-3), com objeto similar, da qual solicitou desistência após ter a tutela antecipada negada;
- De qualquer forma, a ação tenta afastar o ADI SRF 15/2005 com o objetivo de obter amparo no Poder Judiciário quanto ao direito ao ressarcimento/compensação dos créditos presumidos da agroindústria. Assim, o questionamento quanto a este ato já está sob apreciação daquele Poder;
- Ao fazer a opção pela via judicial, não há como prosseguir a discussão administrativa, uma vez que as questões decididas judicialmente deverão ser cumpridas nos moldes em que a Justiça Federal determinar (princípio da jurisdição

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

uma), devendo ser aplicado o ADN Cosit n.º 3/1996, com a declaração da definitividade da decisão;

- Embora tal ato mencione apenas ações judiciais que tenham por fundamento a discussão sobre créditos da Fazenda Nacional, aplica-se também à hipótese dos autos, pois a matéria está sob o crivo do Poder Judiciário e, conseqüentemente, o contribuinte renunciou às instâncias administrativas;

- Este entendimento é compartilhado pelo CARF, conforme súmula n.º 1 e julgados citados, e também pelo TRF/3ª Região;

- Portanto, deve ser declarada a definitividade do despacho decisório e não conhecida a parte da manifestação de inconformidade referente ao ADI SRF 15/2005, por estar sob apreciação judicial;

- Para determinar a parcela dos créditos que permanece sob apreciação administrativa e qual já está definitivamente decidida é necessário analisar o pedido do contribuinte bem como as parcelas já deferidas;

- O contribuinte indicou em sua manifestação de inconformidade os seguintes valores:

- Pedido do contribuinte: R\$ 8.775.641,55

- Valor do crédito apurado pelo Fisco: R\$ 8.288.080,97

Glosa: R\$ 487.560,58

Valor a ser ressarcido: R\$ 5.380.944,06

- Valor não passível de ressarcimento: R\$ 2.907.136,91

- Para a separação da parte definitiva administrativamente é necessário comparar os valores dos créditos "diretos", ou seja, não presumidos da agroindústria, com os já deferidos;

- Considerando o DACON apresentado pelo contribuinte (fls. 79 a 93) e a planilha de fl. 138, obtemos o valor total do crédito do contribuinte, bem como os créditos presumidos, conforme demonstrado;

- Os créditos "diretos" da exportação já foram integralmente reconhecidos (R\$ 5.380.944,06), não restando mais discussão quanto a estes créditos, restando apenas a discussão administrativa referente à existência dos créditos presumidos "glosados", conforme o contribuinte, no valor de R\$ 512.337,94;

- Por outro lado, a possibilidade de ressarcimento/compensação destes créditos presumidos não mais permanece em discussão administrativa, mas na via judicial, que foram reduzidos em valor;

- Tais créditos podem ser apenas utilizados para deduzir os débitos de PIS/Cofins, nos termos dos arts. 8º e 15 da Lei n.º 10.925/2004, e a discussão quanto ao ressarcimento destes, tanto dos "glosados", como dos reconhecidos, esgotou-se administrativamente;

- Como conseqüência, não existe valor a ser reconhecido administrativamente, e a não homologação das compensações também se torna definitiva, devendo ser cobrados os débitos compensados;

- Quanto aos novos pedidos formulados pelo contribuinte, com base na Lei n.º 12.058/2009, bem como a correção da taxa Selic, esclareça-se que, com o advento desta Lei, como regra geral, o crédito presumido da agroindústria (art. 8º e 15 da Lei 10.925/2004) continuou existindo sem a possibilidade de ressarcimento e de compensação;

- Entretanto, ele foi desmembrado em novas situações e passou a ter novo tratamento, conforme disposto nos artigos 31 a 37 da Lei 12.058/2009, em especial o art. 36, segundo o qual a possibilidade de ressarcir ou compensar o crédito presumido da agroindústria exclusivamente para os produtos listados no *caput* somente passou a existir a partir de 01/11/2009 para os saldos dos créditos presumidos dos períodos de 2004 a 2007 e a partir de 01/01/2010 para os anos seguintes;

- A lei dispõe que o direito somente surgiu nas datas acima discriminadas, tratando-se, portanto, de um novo direito. Assim, o pedido formulado pelo contribuinte

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

(04/11/2009 e 10/11/2009) deve ser tratado como um novo pedido, que não se confunde com o indeferimento anterior;

- Destaque-se que não se trata de lei interpretativa, esclarecendo benefício anterior, mas, ao contrário, a redação da nova lei determina que a possibilidade do ressarcimento e da compensação dos saldos dos créditos presumidos acumulados somente surge em 01/11/2009 e em 01/01/2010;
- Tal distinção é fundamental para estabelecer o momento em que surgiu o benefício e a possibilidade de revisar o despacho decisório emitido, bem como convalidar as compensações anteriormente efetuadas pelo contribuinte ainda com base na legislação anterior, quando não havia previsão legal;
- Como o direito surgiu a partir das datas indicadas, os pedidos de ressarcimentos e as compensações anteriores continuam indevidos, sendo tal aspecto importante quanto aos efeitos na correção dos débitos e mesmo da total improcedência da correção dos créditos, considerando desde os pedidos originais;
- Desta forma, para evitar confusão entre o pedido original com base na legislação antiga e o novo pedido, com base na nova lei, fez-se necessário apartar os pedidos e formalizar novo processo (13855.001424/2010-62);
- Tendo em vista o exposto, declara-se a definitividade do despacho de fl. 158 quanto à possibilidade de ressarcimento e compensação de créditos presumidos da agroindústria, por estarem sob apreciação judicial;
- Permanece apenas a discussão administrativa da existência ou não dos créditos presumidos da agroindústria não reconhecidos e que podem ser utilizados apenas para deduzir débitos de PIS/Cofins, nos termos dos arts. 8º e 15 da Lei 10.925/2004.

O contribuinte tomou ciência desta decisão em 17/05/2010 (fl. 571), tendo sido o processo encaminhado à DRJ/Ribeirão Preto-SP para apreciação da manifestação de inconformidade.

- A empresa teve seu pedido de ressarcimento formalizado por meio do presente processo desmembrado para o processo n.º 13855.001424/2010-62;
- Conforme se verifica pelo termo de informação fiscal - despacho, datado de 09/04/2012 e recebido pela requerente em 10/04/2012, a empresa teve seu pedido de ressarcimento reduzido;
- Do montante de R\$ 8.288.080,97 que no despacho anterior de 30/04/2009, houve o refazimento pela Fiscalização reduzindo o crédito para R\$ 5.767.151,78, com glosa de R\$ 2.520.929,19 do valor antes liberado, conforme despacho decisório conclusivo;
- Quanto ao mérito do crédito, inicialmente a Fiscalização se ateve em explicar a legislação do crédito presumido da agroindústria;
- Após vários relatos, menciona a Fiscalização que o contribuinte calculou o crédito presumido das aquisições de bois para abate na forma prevista no inciso I do § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, aplicando a alíquota de 60%, concluindo que o percentual correto seria 35%, e glosando a diferença de crédito referente à compra de gado bovino para abate, fato que tornou prejudicado o pedido de ressarcimento no valor originário de R\$ 8.288.080,97, apurado pela própria Fiscalização;
- A Lei n.º 10.925/2004, regulamentando o PIS e a Cofins, concedeu crédito presumido de 60% para aqueles que produzissem produtos de origem animal, estabelecendo em seu art. 8º que as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal poderão deduzir daquelas contribuições crédito presumido, desde que obedecidas as condições determinadas;
- O legislador não concedeu crédito presumido para todos os produtores e sobre todos os insumos, delimitando quem teria direito ao crédito e o que necessitaria vender para usufruí-lo, conforme os NCM constantes do *caput*, sendo tal listagem fundamental para a compreensão do § 3º e incisos I e II do art. 8º;
- O legislador fala em crédito presumido de 60% sobre as alíquotas do PIS e da Cofins aplicadas sobre os insumos de origem animal e que resultarem em produtos de origem animal;

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

- Por outro lado, o legislador estabeleceu no inciso II a concessão de créditos presumidos de 35% sobre as alíquotas para os valores das aquisições dos insumos que vão gerar os "demais produtos", ou seja, insumos de origem vegetal que resultam em produtos de origem vegetal;
- A aparente contradição entre o disposto na Lei n.º 10.925/2004 e na IN/SRF n.º 660/2006 ocorre porque o art. 8º - I - "a" desta deixou oculta a expressão "destinados a produtos", constante da Lei e necessária para dar sentido e operacionalidade à IN;
- Ressalte-se que a redação original da IN 660/2006, amparada pela Lei n.º 10.925/2004, produziu efeitos sobre método de apuração dos créditos presumidos da cadeia de produção bovina no período de 01/08/2004 a 31/10/2009;
- Ocorre que a estruturação legal do montante do crédito presumido está construída no § 3º, sendo errado interpretar que a alíquota deve ser aplicada para os produtos elencados no *caput*, pois os incisos do § determinam para quais produtos as alíquotas serão aplicadas, e a aplicação da alíquota de 60% só caberia para as aquisições do Capítulo 2;
- O crédito presumido previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 aplica-se a pessoas jurídicas que produzam produtos do Capítulo 2 (carnes bovinas), acabam por reconhecer o direito da requerente, que produz tais produtos, cuja origem (insumos) vem da aquisição de pessoas físicas;
- É notório que nenhuma pessoa jurídica adquire carne (posição 02.01) de pessoa física para venda no varejo. O que ocorre é o inverso. Tal raciocínio é inaplicável ao setor;
- Assim, temos que o § 3º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 estabeleceu crédito presumido de 60% para as pessoas jurídicas que produzam mercadoria de origem animal (gado bovino), classificadas no Capítulo 2, destinadas à alimentação humana ou animal, adquiridos de pessoas físicas;
- Afinal, após o abate, aquela pessoa jurídica possuirá apenas a carcaça do animal abatido, conhecida também como boi-cassado, vaca-cassada, e também as partes das carnes, que são desossadas e divididas em cortes específicos para serem comercializados, sendo esses os produtos referidos no *caput* do referido artigo;
- Nesse sentido, cita-se a Solução de Consulta n.º 102/2006, na qual a RFB confirma que as pessoas jurídicas que exercem a atividade de frigorífico, dedicando-se à industrialização de carnes bovinas classificadas no Capítulo 2, destinadas ao consumo humano ou animal, poderão descontar crédito presumido de 60%, quando tais aquisições forem efetuadas de pessoas físicas residentes no país ou de pessoa jurídica domiciliada no país;
- O direito ao crédito presumido de 60% aplica-se apenas ao contribuinte que adquire o animal da posição 01.02 (gado) e o transforma no produto da posição 02.01 (carnes);
- Aplicando-se o entendimento fazendário, chegaríamos à absurda conclusão de que as vendas de carne realizadas pela pessoa jurídica sairiam com suspensão e o adquirente destes produtos teria direito a crédito presumido de 60%, além de se concluir pela carga final de 5% de PIS/Cofins;
- No entendimento fazendário, somente teria direito ao crédito presumido de 60% a pessoa jurídica que adquirisse os produtos da classificação 02.01 (carne), o que significa dizer que a saída desses produtos do abatedor deveria ocorrer com suspensão de PIS/Cofins, sendo que a figura da suspensão nasceu somente em nov/2009, com a edição da Lei n.º 12.058, art. 32;
- Aplicando-se o entendimento da requerente, chega-se a uma carga final de 3,70%, a mesma do sistema cumulativo, percentual pretendido pela RFB ao editar a Lei n.º 10.925/2004;
- O referido pedido de crédito já foi objeto de fiscalização com conclusão em 12/05/2009, onde os valores apurados dos créditos decorrentes da aquisição de gado bovino destinado ao abate adquirido de pessoa física foi atribuída pelo contribuinte e sem contestação pela Fiscalização 60% de crédito presumido das alíquotas das contribuições;

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

- Como pode agora a Fiscalização refazer os cálculos aplicando o percentual de 35%?
- Os valores objeto do novo pedido após a Lei 12.058/2009 refere-se a parcela não paga na época, onde a Fiscalização alegou não ser passível de ressarcimento/compensação, conforme art. 8º da Lei 10.925/2004;
- Assim, requer a desconsideração das glosas efetuadas, reconhecendo-se o pedido de ressarcimento no valor outrora deferido, conforme despacho anterior de 30/04/2009, homologando-se os pedidos de compensação vinculados ao processo n.º 13852.000568/2006-90.
- À fl. 605 consta despacho da DRF/Franca-SP, informando que não houve contestação ao despacho decisório que declarou a definitividade parcial da decisão anteriormente proferida. No entanto, informa que, após o despacho de apreciação do crédito no processo desmembrado, o contribuinte protocolou nova manifestação de inconformidade naquele e neste processo.
- Os presentes autos retornaram à DRJ/Ribeirão Preto-SP para apreciação da nova manifestação de inconformidade, se for o caso, bem como daquela anteriormente interposta, destacando-se a existência do despacho de declaração de definitividade parcial

A 16ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro (RJ) julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

As pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal, destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos produtos por ela vendidos.

AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. BOI VIVO. REVENDA. A revenda de boi vivo por produtor de mercadorias de origem animal não gera direito ao crédito presumido, por não estar tal produto relacionado no caput do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, além do fato de se tratar de mera revenda, não havendo o necessário processo produtivo exigido pela norma.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO. NÃO APRECIAÇÃO.

Não cabe a apreciação, pelo julgador administrativo, das questões já submetidas ao Poder Judiciário, devendo ser aplicada ao processo administrativo a decisão judicial transitada em julgado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

O sujeito passivo apresentou petição de e-fls. 639/722, no qual informa que o processo trata de pedido de compensação e ressarcimento de crédito presumido de PIS agroindústria referente ao 1º trimestre de 2006, decorrente da aquisição de matéria-prima de pessoas físicas no mercado interno.

Ressaltou que a Receita Federal de ofício promoveu o desmembramento do processo, a fim de que fossem analisadas separadamente as questões atinentes ao direito creditório e ao direito de ressarcimento dos créditos presumidos com fundamento na nova Lei (processo n.º 138525.001424/2010-62).

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13852.000568/2006-45

Afirma, outrossim, que a análise do direito ao ressarcimento ficou restrita aos autos do processo administrativo n.º 138525.001424/2010-62, conforme trecho do voto condutor que transcreve.

Termina petição, requisitando que o presente processo não seja encerrado até a decisão definitiva do processo n.º 138525.001424/2010-62.

O processo foi sorteado a este relator nos termos do RICARF.

É o breve relatório.

#### VOTO

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

Preliminarmente, é importante analisar a relação de prejudicialidade entre esse processo e o de n.º 138525.001424/2010-62. Para tanto, valho-me de trecho do voto condutor do acórdão recorrido que explica todo o ocorrido, *verbis*:

Conforme consta no relatório acima, inicialmente foi proferido o despacho decisório de fl. 158, que decorre da informação fiscal de fls. 107 a 124, a qual concluiu pelo deferimento parcial do pedido de ressarcimento, no valor de R\$ 5.380.944,06. Nas planilhas que acompanham a referida informação, vê-se, à fl. 135, que a autoridade fiscal, na apuração do crédito presumido da agroindústria, considerou o percentual de 60%, nos termos do inciso I do § 3º do artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004.

Posteriormente, em 11/01/2012, foi emitida nova informação fiscal, às fls. 260 a 267 do processo n.º 13855.001424/2010-62, decorrente dos presentes autos, conforme explicitado no item anterior deste voto. Neste novo parecer, a autoridade fiscal analisa novamente parte do mérito relacionado à apuração do crédito presumido da agroindústria, concluindo pela incorreção do cálculo anteriormente efetuado, retificando o percentual de apuração do referido crédito para 35%, nos termos do inciso III do § 3º do artigo 8º da Lei n.º 10.925/2004. Em consequência, os cálculos foram refeitos, concluindo-se pela existência de crédito presumido a ressarcir no valor de R\$ 386.207,72, e não mais o valor anteriormente apurado nos presentes autos (fl. 139). Não houve qualquer alteração na parcela do crédito já reconhecida (R\$ 5.380.944,06). Tal decisão foi contestada por meio da manifestação de inconformidade de fls. 575 a 593, interposta naqueles autos e juntada por cópia no presente processo.

Assim, a questão relativa à apuração da parcela do direito creditório pleiteado relativa ao crédito presumido da agroindústria será analisada nos autos do processo n.º 13855.001424/2010-62, considerando que esta parcela do crédito foi apartada destes autos, tendo sido objeto de pedidos posteriores formulados pela empresa, para os quais houve decisões e questionamentos específicos.

Naquele processo está em análise um novo pedido, conforme recorte do despacho decisório DRF/FCA/SAORT/528/2010, e-fls. 563/569, *verbis*:

Conforme disposto no § 1º do art. 36 da Lei 12.058/2009, a possibilidade de ressarcir ou compensar o crédito presumido da agroindústria exclusivamente para os produtos listados no caput do artigo somente passou a existir a partir de 01/11/2009 para os saldos dos créditos presumidos dos períodos dos anos-calendário 2004 a 2007 e a partir de 01/01/2010 para os anos seguintes.

A lei dispõe de forma cristalina que o direito somente surgiu nas datas acima discriminadas. Trata-se de um NOVO DIREITO, conforme estabelecido pela própria lei que a instituiu.

Portanto o pedido formulado pelo contribuinte, protocolado em 04/11/2009 e em 10/11/2009 deve ser tratado como um NOVO PEDIDO, que não se confunde com o indeferimento anterior.

Destacamos que não se trata de uma lei interpretativa, a esclarecer um benefício anterior, mas, pelo contrário, a redação da nova lei determina que a possibilidade do ressarcimento e da compensação dos saldos dos créditos presumidos acumulados somente surge em 01/11/2009 e em 01/01/2010.

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-002.245 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13852.000568/2006-45

Esta distinção é fundamental para estabelecer o momento em que surgiu o benefício e quanto ao prazo de revisão do despacho anteriormente emitido, bem como do prazo para convalidar as compensações anteriormente efetuadas pelo contribuinte ainda com base na legislação anterior, quando não havia a previsão legal.

Como o direito surgiu a partir das datas acima indicadas, os pedidos de ressarcimentos anteriores bem como as compensações efetuadas antes destas datas continuam indevidas. Este aspecto é importante quanto aos efeitos na correção dos débitos e mesmo da total improcedência da correção dos créditos, considerando desde os pedidos originais.

Desta forma, para evitar confusão entre o pedido original com base na legislação antiga e o novo pedido, com base na nova lei, fez-se necessário apartar os pedidos e formalizar novo processo (13855.001424/2010-62).

Pela análise dos autos, a interessada efetuou pedido de ressarcimento no valor de R\$ 8.775.641,55. O Fisco apurou crédito no valor de R\$ 8.263.303,61, glosando o valor de R\$ 512.337,94. Os créditos “diretos” da exportação já foram integralmente reconhecidos (R\$ 5.380.944,06), não restando mais discussão quanto a estes créditos, restando apenas a discussão administrativa referente à existência dos créditos presumidos “glosados”, conforme o contribuinte, no valor de R\$ 512.337,94. Créditos esses utilizados em compensações controladas por esse processo.

Ocorre que o crédito presumido da agroindústria não é objeto deste processo e sim do processo nº 13855.001424/2010-62. Neste ponto surge a prejudicialidade daquele processo neste processo.

Tendo em vista a relação de prejudicialidade apontada, nos resta sobrestar este processo até a decisão definitiva do processo nº 13855.001424/2010-62.

Diante desses fatos, voto por sobrestar este processo até o julgamento definitivo do processo nº. 13855.001424/2010-62. Após a decisão final daquele processo, a Unidade de Origem deve apurar a repercussão da liquidação do respectivo julgado neste processo, elaborar relatório fiscal, facultando à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar sobre os resultados obtidos, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011.

Posteriormente, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Gilson Macedo Rosenburg Filho