



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



<b>PROCESSO</b>	<b>18186.720715/2013-40</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3302-003.032 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	12 de fevereiro de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MFB - MARFRIG FRIGORÍFICOS BRASIL S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

### RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Francisca das Chagas Lemos – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mario Sergio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Renata Casorla Mascarenas (substituto[a] integral), Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara, Lazaro Antônio Souza Soares (Presidente).

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre – DRJ/POA, relativamente ao não reconhecimento de direito creditório de COFINS vinculada a receitas não tributadas no mercado interno no 3º. Trimestre de 2011, no valor de R\$ 522.930,13. Por meio do Acórdão nº 10-60.588 (02.10.2017), julgou improcedente o pedido, para não reconhecer o direito creditório requerido. A Ementa foi a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS  
Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.**

Entende-se por insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais

como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado e sejam utilizadas na fabricação ou produção de bens destinados à venda e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na sua produção ou fabricação.

**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 12.058, de 2009, com suas alterações e normatização.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

**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.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

**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: 01/10/2011 a 31/12/2011

**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.  
Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação, os autos foram devidamente distribuídos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Francisca das Chagas Lemos, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e cumprir os demais requisitos exigidos.

Da análise do processo, verifica-se que o cerne da lide envolve a matéria do creditamento sobre os insumos do processo produtivo, na apuração das contribuições PIS e COFINS não cumulativas.

Nos termos do Estatuto Social acostado aos autos, a Recorrente dedica-se, dentre outras atividades, às atividades frigoríficas, com abate de bovinos, equinos, suínos, caprinos, ovinos, aves, bufalinos e a industrialização e comercialização de produtos e subprodutos de origem animal, comestíveis ou não, incluindo-se a industrialização e comercialização de produtos de couro. Em geral, no setor frigorífico, as análises laboratoriais são consideradas relevantes e essenciais para as atividades da empresa. O setor possui uma regulação sanitária rigorosa por manusear alimentos.

A decisão foi proferida em 02.10.2017, portanto, a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, não tendo considerado a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento da COFINS.

Dentre as glosas, há diversas operações de compras de bens e serviços que a fiscalização considerou não se enquadrar no conceito de insumos do art. 3º da Lei nº 10.833/03, entendimento ratificado pela DRJ.

Assim, não foi observado o Parecer COSIT nº 05/2018 que, dentre outros temas, ao tratar de bens e serviços utilizados por imposição legal, destacou a atividade que envolve

alimentos, em que a interpretação para fins de cálculo de crédito das Contribuições deve-se a uma visão conglobante do sistema normativo.

Em linha com a postura que vem sendo adotada por este Conselho, proponho que o julgamento seja convertido em diligência, para que a unidade de origem reveja as glosas de créditos, à luz do PN COSIT nº 05/18, como é o caso específico das seguintes operações:

1. “Serviços utilizados como Insumos” que, entre outros itens, encontram-se custos com o Serviço de Inspeção Federal (SIF), consistente na verificação das condições em que se encontravam os animais vivos e após o abate, análises laboratoriais de insumos (análise físico-química de carcaças), análise microbiológicas tratamento de água e equipamento de proteção (“EPI”), manutenção de balanças; Fretes entre estabelecimentos de matéria prima, produtos em elaboração e produtos acabados.
2. Aquisição de peças de reposição de equipamentos utilizados na produção. Trata-se de glosa sobre aproveitamento de créditos com base na depreciação ao ativo imobilizado, em relação às peças de reposição com valor superior a R\$ 326,61. A Recorrente reclamou que tais créditos não foram aceitos pela fiscalização, de acordo com as informações prestadas naquela rubrica, que a fiscalização não considerou o aproveitamento de créditos com base na depreciação ao ativo imobilizado em relação às peças de reposição com valor superior a R\$ 326,61;
3. Aquisição de bovinos (NCM 01.02) e ovinos (01.04). Compra de bois para abate (NCM 01.02). operações que, em tese, gerariam direito a crédito presumido, foi constatada a utilização da mesma base de cálculo para apurar créditos de bens utilizados como insumos e de crédito presumido, sendo excluídas todas as aquisições de bovinos e ovinos da listagem de entradas, pois tais valores foram analisados por meio do memorial de cálculo do crédito presumido: *Compra de bois (NCM 01.02). O crédito deverá ser calculado com o percentual de 50% da alíquota original, quando as aquisições estiverem vinculadas a receita de exportação.*  
Aquisição de Carne Ovina no Mercado Interno (NCM 0204.22, 0204.23, 0204.42 e 0204.43), aplicando-se o percentual de 60% da alíquota original do PIS e da COFINS. Para a Fiscalização, o crédito não poderá ser ressarcido, apenas descontado, pois não há previsão legal (art. 8º, § 3º, III, da Lei nº 10.925/2004 e art. 8º, § 1º, II, da IN SRF 660/2006). Alegou a Recorrente que tais aquisições foram feitas junto a empresa MARFRIG ALIMENTOS S/A, que não exerce atividade de agropecuária, mas sim de agroindústria, não se enquadrando nas disposições dos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/09, ou seja, não estariam amparadas pela suspensão da exigibilidade das contribuições, o que lhe daria direito ao creditamento integral dos respectivos valores.

Para a DRJ, a Recorrente calculou *crédito presumido da agroindústria*, a fiscalização disse ter verificado a ocorrência das mesmas compras de bovinos e ovinos sendo utilizadas para apurar créditos integrais e de crédito presumido, ou seja, *em duplicidade*, o que gerou glosas. Concluiu que houve a *realocação* das compras de tais mercadorias, que constavam nos cálculos como entradas de crédito integral e, com o ajuste efetuado, passando a serem consideradas como de crédito presumido.

4. Aquisições de mercadorias classificadas nos NCM's 0201.20.10, 0201.20.20, 0201.20.90, 0201.30, 0202.20.90, 0202.30, 0206.10, 0206.21, 0206.29.10, 0206.29.90, 0506.90, 1502.00.19 e 1502.10.11, cuja glosa teve como base o fato do contribuinte ser produtor de mercadorias classificadas nas NCM's 01.02, 02.01 e 02.02. Concluiu o Agente Fiscal que as aquisições das mercadorias classificadas nas NCM's listadas acima não podem gerar direito à apuração de crédito presumido, e dessa forma, todas essas aquisições foram excluídas da base de cálculo; a fiscalização constatou que o contribuinte se beneficiava duas vezes do mesmo crédito (*em duplicidade*), pois as mesmas notas fiscais que constavam como créditos integrais, também apareciam na rubrica "crédito presumido" (glosas efetuadas com a legenda 4);
5. Aquisição de Lenha/Bagaço para combustíveis para aquecimento das caldeiras. Para a DRJ/POA, as compras de lenha e bagaço utilizado como aquecimento em caldeiras cujos fornecedores eram *peessoas físicas*, motivo pelo qual procedeu glosa, tendo em vista que tais operações não sofrem a incidência das contribuições. Afirmou que nesse item foi encontrada outra irregularidade, pois o contribuinte informou na listagem apresentada diversos fornecedores pessoas físicas (CPF) no formato CNPJ.
6. Devolução de vendas. De acordo com a Recorrente, o Fisco considerou como receitas sujeitas à suspensão das contribuições todas as mercadorias cujos NCM foram listados na Lei nº 12.058/2009 (02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 0210.20.00, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30). Somente considerou como base de cálculo desse crédito as devoluções de vendas de mercadorias cujos NCM eram diferentes dos descritos. Para a Recorrente, os créditos apropriados referem-se a devoluções de vendas sujeitas à tributação. Isto porque, dentre as devoluções incorridas no período em questão, existem devoluções cujas vendas foram tributadas, relacionadas às aquisições de carne Ovina (NCM 0204.22, 0204.23, 0204.42 e 0204.43).
7. Arrendamento Mercantil. Foram glosadas cálculo de créditos no caso de contratos não tipificados como arrendamento mercantil (que não contenham elementos contabilizados como arrendamento mercantil por força de normas

contábeis), sendo vedado o crédito sobre arrendamento mercantil de bens que já tenham integrado o patrimônio da pessoa jurídica. No caso, houve o reconhecimento de crédito vinculados aos pagamentos de arrendamento mercantil efetuados à empresa FRIGORÍFICO MARGEM LTDA, sendo glosados os contratos com Frigorífico Mercosul S/A, Frigorífico Boivi Ltda, frigorífico 4 Rios S/A e CISLATINA Arrendamento Mercantil S/A.

A conversão do julgamento em diligência permite a produção de novas provas ou esclarecimentos necessários, procedimento que busca garantir a segurança jurídica e a ampla defesa, assegurando que o processo não seja julgado com base em informações incompletas.

Baseia-se no art. 938, §§ 3º e 4º do Código de Processo Civil (CPC), permitindo que o relator converta o julgamento em diligência para a correta análise dos dados sob julgamento, quando se considerar que os elementos constantes nos autos não permitem a aplicação do princípio da verdade material, que rege o processo administrativo brasileiro.

Diante disso, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:

- (i) intime a Recorrente para apresentação de um demonstrativo analítico com todas as despesas relacionados às análises laboratoriais de insumos (análise físico-química de carcaças), análise microbiológicas tratamento de água e equipamento de proteção (“EPI”), manutenção de balanças; de fretes em suas diversas fases (fretes nas compras, fretes nas movimentações de matérias-primas e produtos em elaboração, fretes de produtos acabados, fretes nas vendas para clientes), explicando cada dispêndio em relação a cada etapa de sua cadeia de compra/produção/venda, identificando o documento fiscal e valor correspondente, se foi pago à pessoa jurídica estabelecida no Brasil;
- (ii) intime a Recorrente para apresentação de demonstrativo analítico relacionando os produtos “peças de reposição” com valor superior a R\$ 326,61, das quais alegou não ter procedido com o cálculo de crédito pelas quotas de depreciação, glosados como insumos;
- (iii) Intime a Recorrente para comprovação de que seus estabelecimentos que adquiriram as mercadorias classificadas nas NCM 0201.20.10, 0201.20.20, 0201.20.90, 0201.30, 0202.20.90, 0202.30, 0206.10, 0206.21, 0206.29.10, 0206.29.90, 0506.90, 1502.00.19 e 1502.10.11, apenas revendem tais produtos, ou seja, não realizavam nenhum tipo de industrialização; após, manifeste-se sobre o que foi comprovado;

- (iv) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de que todas as aquisições de carne ovina não gozaram do benefício da suspensão da contribuição, sendo cabível o direito ao crédito integral, e não o crédito presumido;
- (v) manifeste-se sobre a alegação da Recorrente de correção na apropriação do crédito presumido de 60% decorrente da compra de bois para abate, por serem receitas tributadas no mercado interno referentes a mercadorias com NCM não contemplados no artigo 37, da Lei nº 12.058/2009, conforme disposto no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004;
- (vi) Intime a Recorrente para apresentar comprovação de aquisição de Lenha/Bagaço para combustíveis para aquecimento das caldeiras, identificando os fornecedores (se pessoa física ou jurídica) com a documentação probatório de praxe;
- (vii) intime a Recorrente para apresentação dos documentos comprobatórios dos valores informados a título de “Arrendamento Mercantil”, bem como os respectivos contratos, além de um demonstrativo analítico de tais dispêndios e seu pagamento; por outro lado, quando se tratar de simples locação, seja demonstrada a utilização e documentação pertinente, destacando tratar-se de pessoa física ou jurídica;
- (viii) intime a Recorrente para apresentação dos documentos comprobatórios quanto as devoluções de vendas de mercadorias sujeitas à tributação, em especial, relacionadas às aquisições de carne Ovina (NCM 0204.22, 0204.23, 0204.42 e 0204.43).
- (ix) elabore um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade, e Parecer Normativo 5/2018, e possíveis reconsiderações, a partir da nova análise efetuada.
- (x) Preste outras informações ou comentários que julgar necessário ao deslinde das questões.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É como voto.

Francisca das Chagas Lemos.