



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 18186.725910/2012-85

**Recurso nº** Voluntário

**Acórdão nº** 3302-006.191 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**Sessão de** 27 de novembro de 2018

**Matéria** RESSARCIMENTO - COFINS

**Recorrente** MARFRIG GLOBAL FOODS /A

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

O § 10, do artigo 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, considerou a alíquota de 60% para os insumos nos produtos ali referidos, no caso, os produtos produzidos com o insumo adquirido são produtos de origem animal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Gilson Macedo Rosenburg Filho, Corintho Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Rodolfo Tsuboi (Suplente Convocado).

## Relatório

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório da decisão de piso de fls. 260-267:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento relativo a crédito presumido de Cofins da agroindústria para o período do 1º trimestre de 2008 (meses de janeiro, fevereiro e março) no valor original de R\$ 11.436.706,29 (fl. 02). A empresa atua na atividade de frigorífico, abate de animais e venda de carne industrializada. O pedido está fundamentado nas Leis 10.925/2004 e 12.058/2009. O ressarcimento do período havia sido objeto de análise no processo 12585-000211/2010-88, que apreciou Perdcomp transmitido pela empresa, tendo a RFB indicado que o crédito presumido não podia, à época, ser objeto de ressarcimento/compensação, devendo ser objeto de solicitação em separado após a Lei 12.058/2009, o que foi atendido no presente.

O Despacho Decisório das fls. 129 a 138 apreciou o pleito. De início, conhece do pedido na forma efetuada, em formulário (papel), uma vez que a Lei 12.058/2009 permitiu o ressarcimento do crédito presumido de períodos anteriores. Também, na análise do Perdcomp sobre o ressarcimento, mencionando o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 15/2005, nada foi reconhecido, uma vez que o valor não era passível de ressarcimento/compensação quando do pleito. Considera ser a empresa passível de enquadramento no crédito presumido para a agroindústria, tendo como produtos as carnes frescas, refrigeradas ou congeladas. Explica que a aquisição de bovinos vivos, encontrando-se classificada no inciso III do § 3º do art. 8º da Lei 10.925/2004, faz jus ao crédito presumido à alíquota de 35% da alíquota da contribuição. Considerado o rateio das receitas, apurando a parcela das receitas de exportação, chegou-se ao valor de crédito presumido sobre as aquisições de R\$ 2.752.785,91. Desse modo, foi reconhecido parcialmente o ressarcimento. O contribuinte tomou ciência em 16/04/2013, por meio da abertura dos documentos no link do processo digital (fl. 140).

Em 13/05/2013, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 143 a 191). De inicio, apresenta histórico do processo e se insurge contra a alíquota aplicada, considerando cabível o cálculo por meio da alíquota de 60%. Argumenta que a empresa explora o ramo de frigorífico e possui o produto final comercializado de origem animal, passível, portanto, de apuração de crédito presumido integralmente a partir da alíquota de 60%. Menciona texto de ementa de Solução de Consulta da 8a Região Fiscal que entende apoiar a conclusão obtida. Aponta que a diferenciação de alíquotas tem origem na cadeia de custos, sendo que, para produtos de origem vegetal, seria aplicável a alíquota de 35% do presumido. Seria este o ponto fundamental da motivação do legislador ordinário ao conceder o crédito presumido. A RFB mitigou os efeitos do texto legal com a IN 660/2006. Se insurge contra a segregação do direito ao crédito presumido de acordo com o insumo, por afrontar o comando do art. 8º da Lei 10.925/2004. Se a lei desejasse fixar a alíquota de acordo com os insumos, teria citado a classificação correspondente, em particular a de animais vivos, no artigo.

Por fim, requer suspender a exigibilidade do crédito compensado e reformar parcialmente o Despacho Decisório, homologando as compensações.

Cumpre relatar que consta, ainda, no processo, sentença (fls. 199 a 210) obtida pela empresa na qual, em embargos de declaração, foi concedido provimento

para que incida Taxa Selic sobre créditos passíveis de ressarcimento a partir do 1º dia subsequente ao término do prazo de 360 dias da formulação do pedido.

Em 11 de fevereiro de 2016, a DRJ/POA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

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

**COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.**

*No âmbito do regime não cumulativo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), a natureza do bem produzido pela empresa que desenvolva atividade agroindustrial é considerada para fins de aferir seu direito ao aproveitamento do crédito presumido, já no cálculo do crédito deve ser observada a alíquota conforme a natureza do insumo adquirido.*

Cientificado da decisão em 30.11.2016 (fls.271), a Recorrente interpôs recurso voluntário em 26.12.2016 (fls.273-288), reproduzindo, em síntese, as alegações da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Nos termos do despacho decisório (fls. 129-138), a fiscalização alega que a alíquota a ser aplicada sobre os insumos comprados para a agroindústria, prevista pela Lei nº 10.925, de 2004 é de 35%, a saber:

*"18. O contribuinte tem por objeto social a "exploração de frigorífico- abate de bovinos e preparação de carnes, desossa e subprodutos". Enquanto tal, enquadra-se no art. 5º, I, "a", c/c art. 6º, I, da IN SRF nº 660, de 2006, no que concerne à produção de carnes frescas, refrigeradas ou congeladas, classificadas no capítulo 2 da NCM, próprias e destinadas à alimentação humana ou animal. Portanto, faz jus ao crédito presumido de que trata esse dispositivo quando adquirir bovinos vivos, destinados ao abate e à preparação ("fabricação") de carnes classificadas no capítulo 2 da NCM, para alimentação humana ou animal: i) de pessoas físicas residentes no Brasil; e, ii) de pessoas jurídicas, domiciliadas no Brasil, com a suspensão das contribuições, nos termos do art. 2º da mesma instrução normativa (art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004).*

*19. Esclareça-se que os bovinos vivos são classificados no capítulo 1 da NCM, mais precisamente na posição 01.02. Sendo assim, o crédito presumido, no caso, deve ser calculado com base no inciso III do parágrafo 3º do art. 8º da Lei nº*

*10.925, de 2004, na forma estabelecida no art. 8º, caput e § 1º, inciso II, da IN SRF nº 660, de 2006, equivalente ao percentual de 35% das alíquotas do PIS/PASEP (35% X 1,65% = 0,5775%) e COFINS (35% X 7,6% = 2,66%).*

*20. Note-se que a suspensão das contribuições, nos termos dos arts. 2º e 3º da IN SRF nº 660, de 2006, aplica-se, no caso em questão, unicamente às aquisições feitas de pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária ou que seja cooperativa de produção agropecuária, entendendo-se por atividade agropecuária a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, e por cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerce a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.*

Por sua vez, a Recorrente argumenta que o percentual para os créditos presumidos seria de 60%, para os produtos por ela adquiridos, nos termos da Lei nº 10.925/04. Requer, ainda, seja aplicado o artigo 106, do CTN, considerando a alteração promovida pela Lei nº 12.865/2013, que acrescentou o §1º ao artigo 8º, da Lei nº 10.935/2004.

Pois bem. Dispõe o artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004, com as alterações promovidas pela Lei nº 12.865/2013:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)

II - pessoa jurídica que exerce cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerce atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

**§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:**

**I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)**

II - (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, regularmente habilitada, provisória ou definitivamente, perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A; (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

V - 20% (vinte por cento) daquela prevista no caput do art. 2º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para o leite in natura, adquirido por pessoa jurídica, inclusive cooperativa, não habilitada perante o Poder Executivo na forma do art. 9º-A. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

§ 6º (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).

§ 7º (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).

§ 8º (Vide Medida Provisória nº 552, de 2011) (Vide Decreto Legislativo nº 247, de 2012)

§ 9º (Vide Medida Provisória nº 556, de 2011) (Produção de efeito) Sem eficácia

**§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos. (Incluído pela Lei nº 12.865, de 2013)**

Nos termos do inciso I, do §3º, do artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004, verifica-se que a alíquota de 60% está prevista para a aquisição de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4 (cap. 2 Carnes e miudezas, comestíveis; cap. 3 Peixes e crustáceos; cap. 4 Leite e laticínios) e 16 (Preparações de carne, de peixes), e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, que são as aves vivas e os suínos adquiridos pelo contribuinte previstos nos capítulos 2, 4 e 16.

Já o § 10, do artigo 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, considerou a alíquota de 60% para os insumos utilizados nos produtos ali referidos, ou seja, os insumos adquiridos pela Recorrente devem ser considerados à alíquota de 60%. No presente caso, as aquisições realizadas têm-se insumos de origem animal, carnes de bois abatidos, que são utilizados para a fabricação de mercadorias de origem animal (carne) e bovinos vivos, destinados ao abate e à preparação (fabricação) de carnes para alimentação humana ou animal, devem ser considerado insumo utilizado no produto e, por consequência ser aplicado à alíquota de 60%.

Ademais, razão assiste à Recorrente quanto a aplicação do artigo 106, do CTN. Isto porque, conforme preceitua o §10, do artigo 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, "para efeito de interpretação", logo, se trata de uma lei interpretativa, ela deve retroagir.

Nesse sentido:

**Ementa(s)**

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008  
NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. Insumos para fins de creditamento das contribuições sociais não cumulativas são todos aqueles bens e serviços pertinentes e essenciais ao processo produtivo, cuja subtração obsta a atividade produtiva ou implica substancial perda de qualidade do serviço ou do produto final resultante.  
TRANSPORTE DE MATÉRIA-PRIMA E O UTILIZADO NO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO). O frete contratado e suportado pela Recorrente para o transporte de matéria prima e o utilizado no sistema de parceria (integração) não é passível de crédito do PIS/COFINS não cumulativo. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL. PRODUTO FABRICADO. INTERPRETAÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA. O montante do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, da alíquota de 60% ou a 35%, em função da natureza do 'produto' a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo nele aplicado, nos termos da interpretação trazida pelo artigo 8º, §10 da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013. Aplica-se retroativamente ao caso concreto sob julgamento, nos termos do art. 106, I do CTN, a norma legal expressamente interpretativa. (Acórdão 3301-004-277)*

\*\*\*

**CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL. PRODUTO FABRICADO**

*O crédito do presumido das contribuições sociais não cumulativas corresponde a 60% ou a 35% de sua alíquota de incidência em função da natureza do produto a*

---

*que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo.  
(Acórdão 3402-004.904)*

Em resumo, deve incidir a alíquota de 60% para os produtos adquiridos pela Recorrente.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto Relator.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo