



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.729026/2012-46
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-011.504 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASA ALIMENTOS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO. INSUMOS. PARCERIA RURAL AVÍCOLA

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. Nesse caso, o valor do crédito a que faz jus a pessoa jurídica será proporcional à parcela da produção que efetivamente lhe couber.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO. INSUMOS. PARCERIA RURAL AVÍCOLA

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. Nesse caso, o valor do crédito a que faz jus a pessoa jurídica será proporcional à parcela da produção que efetivamente lhe couber.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro Valcir Gassen, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (fls. 2782 a 2793), em face do Acórdão n.º 3301-004.174, de 29 de janeiro de 2018, integrado pelo Acórdão de Embargos n.º 3301-006.177, de 22 de maio de 2019, assim ementados:

Acórdão n.º 3301-004.174

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CRÉDITOS. INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. VEDAÇÃO.

O art. 3o , § 2o, II, da Lei n.º 10.833/03, introduzido pela Lei n.º 10.865/04, veda o crédito do valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa.

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. INSUMOS. DIREITO À CRÉDITO.

A justa medida do conceito de insumo é caracterizá-lo como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

No caso julgado, são exemplos de insumos os gastos realizados com os equipamentos de proteção individual.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. ART. 8º. ALÍQUOTA APLICÁVEL. PERCENTUAL. LEI 12.865/13. CARÁTER INTERPRETATIVO. APLICAÇÃO A FATOS PRETÉRITOS.

O percentual definido no inciso I do § 3º do artigo 8º Lei 10.925/04 aplicado sobre alíquota básica das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins para o cálculo do Crédito

Presumido da Atividade Agroindustrial, tal como definido em caráter interpretativo na Lei 12.865/13, é de 60% na aquisição de quaisquer insumos aplicados na fabricação de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO.

IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. DECISÃO. MESMOS FUNDAMENTOS.

Aplicam-se ao lançamento da Cofins-Importação as mesmas razões de decidir aplicáveis à PIS/Pasep-Importação, quando ambos os lançamentos recaírem sobre idêntica situação fática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acórdão de Embargos nº 3301-006.177

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

FALTA DE EMENTA. ACOLHIMENTO DOS EMBARGOS Apesar de não constituir elemento essencial, nos termos do art. 943 do CPC, a ementa integra a sentença, pelo que sua omissão deve ser saneada.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Portanto, concluo no sentido de que os embargos de declaração interpostos pela PGFN devem ser acolhidos, sem efeitos infringentes, para sanear a omissão verificada no Acórdão nº 3301004.174, consistente na falta de ementa que trate do tópico "4. INSUMOS REFERENTES À QUOTA-PARTE DA PRODUÇÃO DO PARCEIRO-CRIADOR" (fls. 2.755 a 2.757). Para tanto, proponho a inclusão da seguinte ementa:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO. INSUMOS. QUOTA-PARTE DO PARCEIRO PRODUTOR

Deve ser admitida na base de cálculo dos créditos a totalidade dos insumos necessários ao processo de terminação de aves, incluindo o serviço do criador-parceiro, o qual foi pago pela autuada, por meio de entrega de parte da produção, nos termos do contrato firmado entre as partes.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO. INSUMOS. QUOTA-PARTE DO PARCEIRO PRODUTOR

Deve ser admitida na base de cálculo dos créditos a totalidade dos insumos necessários ao processo de terminação de aves, incluindo o serviço do criador-parceiro, o qual foi pago pela autuada, por meio de entrega de parte da produção, nos termos do contrato firmado entre as partes

A matéria de fundo tratada nos presentes autos é o lançamento de PIS e COFINS decorrente da glosa dos seguintes créditos informados nos Dacon: (a) insumos sujeitos à alíquota zero; (b) despesas realizadas com uniformes ou equipamentos de proteção aos empregados; (c) erro na apuração de créditos presumidos gerados a partir da aquisição de insumos agrícolas e agropecuários; e (d) bens utilizados como insumos correspondentes ao quinhão da produção que coube ao parceiro-criador.

A decisão recorrida, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas referentes: (a) ao creditamento dos equipamentos de proteção individual utilizados no processo produtivo da empresa como insumos; (b) aos créditos presumidos da atividade agroindustrial; c) e ao creditamento dos insumos fornecidos pela recorrente referentes à quota-parte da produção do parceiro-criador (Acórdão n.º 3301-004.174, sessão de 29 de janeiro de 2018, às fls. 2740 a 2759).

A decisão foi embargada pela Fazenda Nacional, sob a alegação de omissão na ementa sobre “insumos referentes à quota-parte da produção parceiro-criador”. Os embargos foram acolhidos para sanar a omissão, sem efeitos infringentes (Acórdão n.º 3301-006.177, sessão de 22 de maio de 2019, às fls. 2771 a 2780).

A Fazenda Nacional suscita divergência quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre a totalidade dos insumos adquiridos e repassados aos parceiros-produtores de animais. Foi apresentado, como paradigma, o Acórdão n.º 3101-001.807.

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF negou seguimento ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional (Despacho de admissibilidade às fls. 2796 a 2802).

A Fazenda Nacional interpôs agravo (fls. 2804 a 2808), que foi dado seguimento pela Presidente do CARF, conforme Despacho às fls. 2811 a 2814.

O contribuinte apresentou suas contrarrazões (fls. 2.955 a 2.962), requerendo a manutenção da decisão recorrida, por entender que a totalidade dos insumos adquiridos e utilizados na produção das aves foram suportados pela recorrida, sendo que o percentual destinado ao produtor integrado seria apenas o parâmetro para sua remuneração.

O sujeito passivo também interpôs recurso especial de divergência (fls. 2834 a 2844), quanto aos créditos das contribuições sociais não cumulativas nas aquisições de insumos tributados à alíquota zero. Apresentou, como paradigmas, os Acórdãos 3401-007.378 e 3402-007.189. **O recurso teve seu seguimento negado** devido à dessemelhança fática entre os acórdãos comparados (Despacho do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento às fls. 2966 a 2973). Foi interposto agravo (fls. 2979 a 2988), que teve seguimento negado pela Presidente do CARF (Despacho às fls. 2991 a 2998).

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e, após sorteio, posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Do Conhecimento

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Conforme relatado, a Fazenda Nacional suscita divergência quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre a totalidade dos insumos adquiridos e repassados aos parceiros-produtores de animais. Foi apresentado, como paradigma, o Acórdão nº 3101-001.807, que possui a seguinte ementa, transcrita na parte de interesse do caso:

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PARCERIA RURAL AVÍCOLA.

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. Nesse caso, o valor do crédito a que faz jus a pessoa jurídica será proporcional à parcela da produção que efetivamente lhe couber.

A referida decisão foi objeto de recursos especiais de divergência da Fazenda Nacional e do Contribuinte, que foram julgados em 17 de março de 2021, com a manutenção da decisão recorrida na parte que interessa à análise da divergência alegada.

A similaridade das situações fáticas comparadas foi destacado no Despacho de Agravo, que deu seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, visto que se tratam de decisões divergentes que analisaram o direito ao crédito sobre os insumos entregues ao parceiro produtor: enquanto a decisão recorrida admitiu a integralidade do direito de crédito sobre os insumos entregues ao parceiro produtor, a decisão paradigma decidiu de forma distinta, fixando entendimento que a pessoa jurídica tem direito ao crédito proporcional à parte que lhe cabe da produção.

Diante do exposto, conheço do recurso especial de divergência da Fazenda Nacional.

Do Mérito

A Recorrente alega a impossibilidade legal de crédito de insumos que são utilizados na produção realizada por outra pessoa jurídica (parceiro agrícola), relativo à parcela da produção que cabe ao produtor integrado e é por ele comercializada.

A questão da possibilidade de creditamento dos insumos utilizados na parceria agrícola, no caso na avicultura, deve seguir a previsão legal disposta no inciso II, do art. 3º, da Lei n.º 10.637/2002, e no inciso II, do art. 3º, da Lei n.º 10.833/2003, que autoriza a apuração de créditos em relação a bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Tal dispositivo não autoriza o crédito como insumo de bens destinados a venda por terceiros, o que inviabilizaria o direito ao crédito utilizado pela recorrida.

No presente caso, conforme identificado pela Fiscalização, o contribuinte exerce suas atividades de criação de aves por meio da celebração de contratos de parceria, na qual a empresa (“parceira proprietária”) produz pintos e os remete ao “parceiro criador”, juntamente com ração e medicamentos, e recebe ao final de um período determinado parte da criação de frango. Os “parceiros criadores” ficam com parte da produção de frango para destinação própria.

Portanto, constata-se que parte dos insumos (ração, medicamentos e assistência técnica) utilizados na criação dos frangos são destinados ao processo produtivo de frangos que se destinam ao próprio parceiro criador, que se torna o responsável pela venda de tal parcela da produção, e não à recorrida, impossibilitando o direito ao crédito por ela no valor integral. A parcela dos créditos de insumos relativa à produção de frango do parceiro avícola cabe a este, pois se trata de processo produtivo do parceiro e não da recorrida.

A questão foi enfrentada por este Colegiado em recente julgamento, que reapreciou a matéria trazida no paradigma apresentado (Acórdão n.º 3101-001.807) e, por unanimidade de votos, manteve a decisão recorrida no sentido defendido pela recorrente (Acórdão n.º 9303-011.301, de 17 de março de 2021, relator Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal).

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PARCERIA RURAL AVÍCOLA.

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. **Nesse caso, o valor do crédito a que faz jus a pessoa jurídica será proporcional à parcela da produção que efetivamente lhe couber.**

Portanto, entendo que a decisão recorrida deve ser revista, visto que nem todos os insumos (ração, medicamentos e assistência técnica) utilizados na criação dos frangos podem gerar créditos para o contribuinte, já que parte deles é destinada ao processo produtivo de frangos que se destinam ao próprio parceiro criador, que se torna o responsável pela venda de tal

parcela da produção. Assim, o direito ao crédito da recorrida se restringe ao montante proporcional ao quinhão da produção de frangos que, efetivamente, lhe é direcionada para revenda.

Da Conclusão

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, dar-lhe provimento, reconhecendo o direito ao crédito do PIS e da COFINS proporcional à parcela da produção de frangos que couber à pessoa jurídica para sua revenda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes