



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10935.000742/2011-17  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-008.069 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2019  
**Matéria** COFINS NÃO-CUMULATIVA - CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA  
**Recorrente** COOPAVEL COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. CONTRATOS DE PARCERIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. NÃO CABE DIREITO.

A simples engorda de animais, que consiste em serviço prestado por pessoa física a pessoa jurídica, não concede o direito ao crédito presumido da atividade agroindustrial, uma vez que não se constitui em aquisição de bens, conforme exigido pela legislação, mas, sim, em prestação de serviço.

Recurso especial do contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

*(Assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte (fls.), admitido pelo despacho de fls. 2087/2090 contra o Acórdão 3301-004.013, de 31/08/2017, assim ementado na parte que interessa ao deslinde da controvérsia recursal:

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

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

*CRÉDITO PRESUMIDO. CONTRATOS DE PARCERIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. NÃO CABE DIREITO.*

*Não há direito à apuração do crédito presumido previsto no art. 8º da Lei 10.925, de 2004, que somente pode ser apurado sobre a aquisição de bens, mas não de serviços.*

*Se o criador não tem o direito de usar, gozar, dispor da coisa; posto que não pode comercializar os animais que cria, mas apenas devolvê-los a quem lhe entregou; inclusive a sua, assim chamada, quota-parte; por força do contrato de parceria; não são há que se falar em aquisição de bens por parte da agroindústria; mas sim em prestação de serviço; não sendo portanto cabendo portanto crédito presumido a agroindústria. E mais, não se pode diferenciar a atividade exercida pelo criador com relação a sua quota-parte dos demais animais, como dizer que com relação a um animal produz e aos outros presta serviço.*

...

*Recurso Voluntário Negado*

Entende a recorrente, em síntese, que o entendimento prevalente é o do aresto paradigma (3403-002.413), no sentido de que deva ser reconhecido que nos contratos de integração agrícola a aquisição da quota-parte do produtor rural pela empresa agroindustrial, se qualifica como aquisição de bens de pessoas físicas utilizados como insumos na produção de bens destinados a alimentação humana, com direito, portanto, ao crédito presumido das contribuições da Cofins e do Pis. Alega que a operação realizada tem natureza de produção de bens da quota-parte do produtor rural nos contratos de parceria, e não de prestação de serviços, entendimento vazado no recorrido.

Acresce que "nos contratos de parceria avícola/suinícola o objeto do contrato é a criação de frangos/suínos para o abate. A agroindústria (parceira-outorgante) se obriga ao fornecimento de pintos e suínos para cria, recria, medicamentos, ração, assistência técnica e transporte, e o produtor rural (parceiro-outorgado) se obriga ao alojamento em estrutura própria (aviário) e ao desenvolvimento desses animais até chegarem ao ponto ideal de abate, arcando com as despesas trabalhistas e previdenciárias da contratação de funcionários, energia elétrica, manutenção, etc."

Em resumo, entende que nos contratos de parceria avícola/suinícola a natureza jurídica da quota-parte do produtor rural é a produção de bens próprios e não a prestação de serviços, que não é uma operação dissociada, o que, em consequência, lhe daria

direito ao crédito presumido a que alude o art. 8º da Lei 10.925/2004, na aquisição da quota-parte dos produtores nos contratos de parceria rural.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional alega que o referido crédito presumido só pode ser apurado sobre a aquisição de bens, e que aquisição dos pintos/filhotes trata-se de pagamento por prestação de serviço e não por aquisição de bens, como exige a lei. Alfim, postula que seja negado provimento ao recurso especial do contribuinte.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Conheço do recurso nos termos em que processado.

A *quaestio* posta ao nosso conhecimento cinge-se a definirmos se a entrega dos animais no sistema de integração entre a recorrente e os produtores rurais caracteriza-se como **aquisição de bens, ou**, como em todas decisões nestes autos, trata-se, em verdade, **de prestação de serviço caracterizada pela contratação de produtores rurais pessoas físicas para promoverem o serviço de engorda de frangos e suínos**, o que não lhe daria direito ao crédito presumido a que se refere o caput do art. 8º da Lei 10.925/2004 (com a redação dada pela Lei 11.051/2004), já que o mesmo somente pode ser calculado sobre o valor de bens adquiridos e não sobre serviços.

A recorrente é cooperativa de produção agropecuária atuando em vasto seguimento agroindustrial, comercial e prestação de serviços a seus cooperados, passando pela criação de aves e suínos em sistema integrado, abatedouros e processamento das carnes derivadas, aquisição, beneficiamento e comercialização de cereais, fabricação de rações (utilizando como base os cereais adquiridos de seus associados e outros resíduos do beneficiamento de grãos), exportação, comercialização de insumos agrícolas, produtos veterinários, armazenagens, prestação de serviços fitossanitários e transportes, que são alguns exemplos dentre as atividades mantidas pela entidade, traduzindo o objetivo social constante de seus atos constitutivos, descrito como:

*“A prestação de serviços a seus cooperados para promover, no interesse comum, com base na colaboração mútua a que eles se obrigam, o seu desenvolvimento sócio-econômico, de proveito comum, dentre as atividades econômicas florestal, agrícola, avícola, pecuária, comercial e industrial, e a prestação de serviços de transporte de cargas em geral, na mais ampla e abrangente forma de administração, assistência técnica e comércio, visando atender as suas necessidades e as de seus associados”.*

O direito de apuração e apropriação do crédito presumido em análise está previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004:

*“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, todas 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 12.599, de 2012)

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

I ...

II ...

III **pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.**” (grifamos)

Basicamente as mercadorias produzidas pela empresa, e destinadas a alimentação humana e posteriormente exportadas<sup>1</sup>, e que geram possibilidade de utilização do crédito presumido em condição privilegiada, ou seja, para fins de ressarcimento, são carnes (seus cortes) e miudezas comestíveis de frangos, suínos e ainda óleo de soja.

Dentre as aquisições com apropriação de crédito presumido da agroindústria, vinculada à exportação, foram verificadas as informações prestadas pela recorrente nas fichas e linhas próprias de apuração dos créditos do DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais), donde resultaram as glosas específicas e/ou inconsistências conforme detalhamento constante dos demonstrativos de resumo mensal das glosas.

No item “Crédito presumido de origem animal”, a recorrente aponta créditos pela entrada de frangos e suínos, porém a auditoria fiscal entendeu que tais operações não se qualificam como compra efetiva, sendo na realidade o pagamento pelos serviços prestados (mão de obra) de seus associados na criação das aves e animais. Tal conclusão advém da logística empregada no sistema de integração ou parceria adotado pela cooperativa e respectivos contratos firmados com seus associados, conforme algumas cópias exemplificativas juntadas às fls. 895/909 (para frangos) e fls. 910/921 (para suínos).

Nos contratos de parceria fica evidente que as aves e animais já são de propriedade da cooperativa, apenas sendo remetidos às propriedades rurais dos associados **para a contraprestação de serviços na sua criação e posterior devolução**, devendo o parceiro, em resumo, **seguir rígido sistema de manejo pré estabelecido**, adotar na alimentação exclusivamente a ração e medicamentos fornecidos pela contratante e **ao final do prazo estabelecido, devolver o lote completo de animais ou aves, recebendo como pagamento por seus serviços o resultado de um índice que mede o êxito de seu trabalho (IEP – Índice de Eficiência Produtiva)**. Para subsidiar tal conclusão, destacamos alguns fatos

<sup>1</sup> Classificadas nos códigos NCM 0207.14.00 e 02.10.99.00, dentro do Capítulo 2, carnes e miudezas comestíveis das aves da posição 01.05; 0203.29.00 - Carnes congeladas de suínos, e 1507.10.00 óleo de soja degomado bruto.

que traduzem por si o entendimento de que não há compra de mercadoria, mas pagamento de prestação de serviços:

1 - A cooperativa não paga diretamente em espécie o resultado do trabalho do associado medido pelo IEP, usa o artifício de entregar simbolicamente seu equivalente valor em produto (aves/suínos), mas, com uma cláusula de fidelidade nos contratos, obriga o parceiro a vender exclusivamente para a própria cooperativa, ou seja, faz uma operação triangular para ocultar o pagamento a título de serviços prestados, substituindo pelo imediato pagamento de uma suposta compra de produtos, que, documentalmente, já é de sua propriedade;

2 - Sem entrar na seara tributária com o reflexo de tal procedimento equivocado, o fato é que representa uma distorção da realidade, onde o parceiro é investido na qualidade de proprietário das aves/suínos de forma virtual e apenas por alguns segundos, tempo suficiente para a emissão da nota fiscal de compra, instrumento que na prática retrata o pagamento por seus serviços;

3 - Ao término da criação, o transporte integral do lote de aves/suínos, da propriedade rural até o frigorífico é realizado pela Coopavel, para garantir que não haja desvio da produção. Somente no abate o parceiro/ produtor rural tomará conhecimento do valor de seus serviços prestados, ocasião em que para recebê-lo aceita a emissão de uma nota fiscal simulando a venda de parte do lote, que não é seu, pois apenas detém a posse precária e não a propriedade;

4 - Os contratos de parceria caracterizam o criador como **fiel depositário** das aves ou suínos;

5 - Se os próprios contratos de parcerias definem que o criador receberá pelas suas tarefas/trabalhos para cada lote que concluir a criação, um valor pecuniário, logo, considerando não pertencer ao criador a propriedade dos animais e aves, ração e medicamentos utilizados no trato, é impróprio que este possa vender à cooperativa parte do lote (que não é seu), para mascarar o pagamento dos serviços prestados, dando-lhe a versão de “aquisição de mercadorias”;

Para confirmação desta estratégia, transcrevemos a seguir alguns trechos básicos constantes em seus contratos de parceria juntados ao processo:

- *“A COOPAVEL fornecerá os seguintes insumos ao CRIADOR , para que este viabilize a criação de frangos: os pintainhos necessários, os medicamentos, a ração, assistência técnica, transporte das aves da propriedade para o frigorífico” (Cláusula segunda – Parceria avícola)*

- *“A retenção de frangos pelo CRIADOR em índice superior ao permitido (para alimentação), **caracterizará o furto**, respondendo o mesmo penal e civilmente pelo ato praticado.” (grifamos Cláusula segunda, § 2º)*

- *“O CRIADOR promoverá o desenvolvimento dos frangos em aviários de sua propriedade, ... , correndo as suas expensas as despesas com ... mão de obra, funcionários, trabalhistas e previdenciária.” (Cláusula Terceira)*

- 
- “O CRIADOR é o único e exclusivo responsável pela apanha e carregamento dos frangos nos caminhões da COOPAVEL ...” (Clausula Terceira, § 1º)
  - “Os frangos serão criados até a idade de 35 a 60 dias, contada a partir do recebimento pelo CRIADOR dos pintinhos, ...” (Clausula Quarta)
  - “O CRIADOR, por cada lote criado, **receberá pecuniariamente** o valor apurado através da aplicação da tabela referente ao Índice de Eficiência Produtiva – IEP, ...” Grifamos (Clausula Quinta)
  - “O CRIADOR por este instrumento **constitui-se fiel depositário das aves postas em seu poder pela COOPAVEL**, para que efetue a criação objeto deste instrumento, ..., **responderá pelas penas de depositário infiel**, nos termos da lei, especialmente **se der causa ao desaparecimento de frangos ...**” Grifamos (Clausula Décima Segunda)
  - “O CRIADOR se obriga ainda a não criar na propriedade onde está construído o aviário quaisquer tipos de aves, sejam silvestres, ornamentais, domésticas, ou para consumo próprio” (Clausula Nona) – Também comprovando por tal restrição que é impossível o parceiro possuir outras aves de sua propriedade para vender à cooperativa.

Os contratos de parceria de suinocultura seguem a mesma rotina acima descrita, sob mesmas condições contratuais.

Portanto, caem por terra as alegações de que a autoridade está qualificando as operações como prestação de serviços para efeito da apuração do crédito presumido e como produção própria para efeito da incidência da contribuição para o Funrural (art. 168 da INRFB nº 971, de 2009), uma vez que existe comprovação, inequívoca, de que os parceiros/criadores prestam somente serviço de engorda de animais à cooperativa.

Em consequência, correta a interpretação do Fisco que se trata, *in casu*, da contratação de produtores rurais (pessoas físicas) para promoverem o serviço de engorda de frangos e suínos, o que não se subsume à previsão legal do crédito presumido expressa no caput do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, com a redação pela Lei n.º 11.051, de 2004, já que tal crédito somente pode ser calculado sobre o valor de bens e não de serviços.

Assim, sem reparos à r. decisão, a qual deve ser mantida.

## CONCLUSÃO

Em face do exposto, conheço do recurso especial do contribuinte e nego-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10935.000742/2011-17  
Acórdão n.º **9303-008.069**

**CSRF-T3**  
Fl. 8

---

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 10935.000742/2011-17  
Acórdão n.º **9303-008.069**

**CSRF-T3**  
Fl. 9

---