



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.901802/2016-17
ACÓRDÃO	9303-015.278 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	10 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	COASUL COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes.

No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui “insumo”, e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003).

GASTOS COM O TRANSPORTE DE FRANGOS PARA ABATE CRIADOS NO SISTEMA DE PARCERIA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

Sendo a parceria rural regulada pelo art. 96 do Estatuto da Terra (Lei n.º 4.504/64) é imperiosa a divisão de seus frutos, que no caso em tela consiste no ganho de peso das aves. Consistindo os frutos ao produtor rural, a sua aquisição pela Contribuinte constitui aquisição de pessoa física

permissiva ao aproveitamento do crédito presumido previsto no art. 55 da Lei n.º 12.350/2010.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em dar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-015.267, de 10 de junho de 2024, prolatado no julgamento do processo 10935.901769/2016-25, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Gilson Macedo Rosenberg Filho, Vinicius Guimarães, Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisário, Denise Madalena Green, Semíramis de Oliveira Duro, Alexandre Freitas Costa, Liziane Angelotti Meira (Presidente)

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face de Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS-PASEP/COFINS

Período de apuração: (...)

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. CONTRATOS DE PARCERIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. PARCERIA RURAL. PESSOA FÍSICA.

Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência da prestação de serviços de engorda de aves para abate correspondem à remuneração paga à pessoa física, não gerando o direito a crédito presumido no sistema da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

GASTOS COM O TRANSPORTE DE FRANGOS PARA ABATE CRIADOS NO SISTEMA DE PARCERIA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que exista uma corrente exegética no sentido de que fretes sobre bens que não foram objeto de tributação sejam aptos a gerar créditos, qual seja a "teoria da autonomia entre os fretes e os bens transportados" ela é expressamente refutada por parte deste Colegiado, e o direito aos créditos sobre os fretes dos "frangos terminados" é indevido por um motivo prévio, qual seja o de que tais aves nunca saíram da esfera de propriedade da Cooperativa, razão pela qual não poderiam ser por ela comprados, operação que também não se subsume ao conceito de "entrega", entendimento este consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Alega a Recorrente em seu Recurso haver divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária, notadamente o art. 3º, inc. II, das Leis de Regência da Não Cumulatividade das Contribuições Sociais e o art. 55, inciso III, da Lei nº 12.350/2010 referente (i) à possibilidade de creditamento das contribuições sociais nas aquisições de frangos vivo denominados "frangos terminados" e (ii) quanto à possibilidade de creditamento presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados, indicando como paradigma o Acórdão n.º 3402-009.812, prolatado em processo do mesmo sujeito passivo e analisando as mesmas matérias.

No mérito, sustenta a Recorrente que:

- quanto ao frete na aquisição de frangos vivos
 - houve glosa dos fretes de frangos vivos e fretes sem crédito pelo fato das mercadorias transportadas não gerarem direito a crédito de PIS e COFINS, não havendo previsão legal para que o frete gere direito ao crédito nesta situação;
 - o frete é tributado e não deve ser confundido com o regime de tributação vinculado ao bem transportado;
 - o aproveitamento do direito creditório tem sua base na possibilidade legal de despesa com serviço ser utilizadas como insumos;
 - o frete de compra integra o próprio custo de aquisição dos insumos;
 - a legislação vigente e o entendimento pacífico da Câmara Superior de Recursos Fiscais determinam o creditamento do frete de aquisição;

- quanto ao recebimento de frango dos cooperados
 - o art. 55 da Lei nº 12.350/10 não estabelece direito ao crédito apenas na aquisição, mas também em relação ao frango vivo recebido de cooperado;
 - existe uma nota fiscal de Retorno de Remessa de integração, emitida no valor dos insumos remetidos pela cooperativa para a produção, a qual não é incluída na base de cálculo do crédito presumido;
 - existe outra nota fiscal de compra de frango vivo, emitida pelo valor da remuneração ao cooperado, sobre a qual a cooperativa apurou o crédito presumido, e cuja relação de notas fiscais consta no processo de fiscalização;
 - a legislação prevê o direito ao crédito quando do recebimento do produto do cooperado à cooperativa, não estando o direito condicionado a realização de contrato de compra e venda e nem à transferência de propriedade, mas tão somente o recebimento do produto;
 - o cooperado, conforme contrato de parceria, recebeu da cooperativa o produto, preparou o produto e entregou à cooperativa – que o recebeu;
 - a Receita considera a presente situação como contrato de compra e venda para fins de aplicar a tributação, desconsiderando o contrato de parceria, mas que, quando se trata de concessão de créditos previstos em lei, ela visa desconstituir o contrato de parceria entre cooperativa e cooperado a fim de tolher o direito da contribuinte, glosando indevidamente os créditos apurados na operação por meio de comportamento contraditório que busca tão somente o alargamento da receita tributária.

Inicialmente o Recurso Especial foi admitido apenas quanto à matéria **possibilidade de creditamento presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados** por Despacho de Admissibilidade.

A Recorrente interpôs Agravo pleiteando a revisão do despacho retro quanto à inadmissibilidade quanto à matéria possibilidade de creditamento das contribuições sociais nas aquisições frangos vivos denominados “frangos terminados”, tendo o ele sido acolhido por meio de despacho também.

Desta forma, estão submetidas à análise desta Câmara Superior os temas (i) à possibilidade de creditamento das contribuições sociais nas aquisições frangos vivos denominados

“frangos terminados” e (ii) quanto à possibilidade de creditamento presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados.

Em contrarrazões sustenta a Fazenda Nacional que:

- apesar de a contribuinte fazer jus ao crédito presumido previsto no art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010, as operações analisadas “não atendiam aos requisitos exigidos pela legislação para sua apropriação;
- o não atendimento dos requisitos exigidos pela legislação, como se vê do relato fiscal, está relacionado à forma como a entrada de “frangos vivos” foi escriturada pela cooperativa;
- o valor relativo aos “frangos vivos” não está relacionado a mercadorias adquiridas por meio de um contrato de compra e venda, mas à parcela dos produtores pessoas físicas em contratos de parceria agrícola firmados com a Cooperativa;
- na prática o que a interessada pretende é “manter o crédito integral sobre os insumos aplicados (seja diretamente ou pelo produtor-criador)” e, também, o “crédito relativo à participação dos produtores-criadores no resultado, representado pelos valores constantes dos documentos fiscais de entrada emitidos quando da entrega das ‘aves para abate’ pela cooperativa”;
- o que o cooperado recebe em decorrência do contrato de parceria é o resultado dos serviços que foram prestados para a Cooperativa e o pagamento por esses serviços, como se sabe, não gera crédito presumido de PIS ou de Cofins no regime da não cumulatividade para a Cooperativa;
- como as aves não foram adquiridas de pessoas físicas e nem recebidas em decorrência da produção de cooperado pessoa física não é aplicável, ao caso, o disposto no inc. III do art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

Do conhecimento

O Recurso Especial de divergência interposto é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade face à argumentação da Recorrida quanto à sua inadmissibilidade.

(i) Da possibilidade de creditamento das contribuições sociais incidentes no frete das aquisições de frangos vivos denominados "frangos terminados"

O acórdão recorrido negou o direito apenas em face da "vinculação do frete ao produto" porquanto se entendeu que os fretes geram direito apenas em duas situações: quando vinculados a operações de aquisição ou a operação de venda, concluindo não ocorrer no caso nenhuma delas *in casu*. A decisão apresenta a seguinte ementa quanto ao tema:

GASTOS COM O TRANSPORTE DE FRANGOS PARA ABATE CRIADOS NO SISTEMA DE PARCERIA. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Ainda que exista uma corrente exegética no sentido de que fretes sobre bens que não foram objeto de tributação sejam aptos a gerar créditos, qual seja a "teoria da autonomia entre os fretes e os bens transportados" ela é expressamente refutada por parte deste Colegiado, e **o direito aos créditos sobre os fretes dos "frangos terminados" é indevido por um motivo prévio, qual seja o de que tais aves nunca saíram da esfera de propriedade da Cooperativa, razão pela qual não poderiam ser por ela comprados, operação que também não se subsume ao conceito de "entrega", entendimento este consolidado na Câmara Superior de Recursos Fiscais. (destacamos)**

Quanto ao presente tema, o Acórdão indicado como paradigma nº 3402-009.812 apresenta a seguinte ementa:

COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS OU DE PRODUTOS PARA REVENDA.

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos ou de produtos para revenda, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.625/2004.

Configurada a divergência interpretativa, conheço do Recurso Especial na matéria.

(ii) Do crédito presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados.

A propósito da subsunção ao art. 55 da Lei nº 12.350, de 2010, do direito ao Crédito Presumido sobre os frangos vivos recebidos ao amparo de contrato de parceria, a decisão recorrida está assim ementada:

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA. CONTRATOS DE PARCERIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. PARCERIA RURAL. PESSOA FÍSICA.

Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência da prestação de serviços de engorda de aves para abate correspondem à remuneração paga à pessoa física, não gerando o direito a crédito presumido no sistema da não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins.

Quanto ao presente tema, o Acórdão indicado como paradigma nº 3402-009.812 apresenta a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. INSUMOS. PARCERIA RURAL PECUÁRIA. COOPERATIVA.

A Cooperativa que se dedica à produção de carne frango por meio do sistema de integração (parceria) com os cooperados, tem direito ao crédito presumido do art. 55, III da Lei nº 12.350/2010 sobre os frutos da parceria rural (frangos vivos) recebidos dos cooperados pessoas físicas.

Desta forma, conheço do Recurso Especial também quanto a esta matéria.

Do mérito

(i) Da possibilidade de creditamento das contribuições sociais incidentes no frete das aquisições de frangos vivos denominados “frangos terminados”

O cerne da presente questão posta à análise deste Colegiado consiste na definição quanto à possibilidade, ou não, de creditamento das contribuições sociais incidentes sobre o frete de insumos (frangos vivos ou “frangos terminados”) não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

O reconhecimento do direito a crédito nesta situação, em razão de tal despesa encontrar-se sujeita à tributação pelas contribuições sociais e não integrar o custo de aquisição do produto é matéria passiva nesta Turma da Câmara Superior conforme sua reiterada jurisprudência que trago à colação:

Acórdão n.º 9303-014.478

Relator Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO TRIBUTADO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da Cofins não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda.

Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado,

embora anteceda o processo produtivo da adquirente. (Acórdão 3301-008.789 - Relatora Liziane Angelotti Meira)

Acórdão n.º 9303-013.857

Relator Rosaldo Trevisan

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

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes.

No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui “insumo”, e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003).

Acórdão n.º 9303-014.348

Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2007

COFINS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS. FRETES. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

O frete pago para o transporte de insumos não onerados pelo PIS e pela COFINS é uma operação autônoma em relação à aquisição destes insumos.

Isto porque, são regimes distintos dos insumos não onerados. Portanto, os fretes para transporte de insumos que não sofrem a tributação do PIS e da Cofins geram direito ao crédito da não-cumulatividade.

Desta forma, dou provimento ao Recurso Especial quanto ao creditamento das contribuições sociais frete na aquisição de frangos vivos denominados “frangos terminados”.

(ii) Do crédito presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados.

O acórdão recorrido negou o direito ao crédito presumido das contribuições sociais no recebimento de frangos dos cooperados pelo fato dos frangos nunca terem deixado “de sair da esfera de propriedade da cooperativa”, sendo certo que ela efetivamente recebe “o resultado de uma prestação de serviços, no caso, de engorda”.

Do acórdão paradigma (3402-009.812) trago às seguintes razões de decidir para o reconhecimento do direito ao crédito presumido das contribuições sociais no presente caso:

Não obstante o entendimento reiterado deste Conselho em sentido contrário (vide, por exemplo, acórdão 9303-008.069, de 20/02/2019), entendo que a legislação não exige para o gozo do crédito que tenha uma operação onerosa de transferência das mercadorias entre pessoa jurídica e pessoa física, bastando que a mercadoria seja recebida, e não necessariamente adquirida. Tanto que o diploma legal acima transcrito indica a possibilidade de tomada de crédito sobre os bens adquiridos de pessoas físicas ou recebidos de cooperado pessoa física.

Com efeito, ao contrário do que aduz a fiscalização, a transferência de propriedade é irrelevante para a tomada de crédito pelas Cooperativas (ao contrário das demais pessoas jurídicas agroindustriais), bastando que os bens sejam remetidos do cooperado pessoa física e recebidos pela pessoa jurídica Cooperativa.

No caso do contrato de parceria em tela, os bens inicialmente adquiridos pela Cooperativa são transferidos para o cooperado para cuidar e proceder com o crescimento e engorda sadia do animal (no caso, frangos), processo esse que deve ser admitido como de criação ou produção e não uma prestação de serviço, em especial tendo em vista que, ao final, parte das aves serão mantidas com o parceiro/cooperado (divisão dos frutos).

Portanto, a matéria trazida à análise desta Turma consiste na definição quanto à possibilidade, ou não, de reconhecimento do crédito presumido previsto no art. 55 da Lei n.º 12.350/2010 quando da celebração de contratos de parceria entre as cooperativas e seus cooperados.

Vejamos o teor do dispositivo legal em análise:

Art. 55. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07 e 0210.1 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre:

I – o valor dos bens classificados nas posições 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e nas posições 12.01, 23.04 e 23.06 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

II – o valor das preparações dos tipos utilizados na alimentação de animais vivos classificados nas posições 01.03 e 01.05, classificadas no código 2309.90 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física;

III – o valor dos bens classificados nas posições 01.03 e 01.05 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

A decisão de piso destacou a palavra “recebidos” constante do inciso I supra, razão pela qual devemos nos ater ao seu conteúdo semântico para o deslinde da questão.

Esclarece-nos o Dicionário Houaiss que recebido constitui o particípio do verbo receber que, por sua vez, em sentido jurídico pode significar “entrar na posse de” ou “readquirir a posse de; recobrar; reaver”.

Com este esclarecimento em mente, entendo que a melhor interpretação quanto ao tema é aquela constante do Acórdão paradigma.

Com efeito, não vislumbro na legislação supra qualquer vedação quanto ao aproveitamento do crédito a qualquer operação onerosa de transferência

de propriedade *in casu*, notadamente ao verificarmos que os incisos I e III do art. 55 reconhecem o direito ao crédito dos produtos “**adquiridos** de pessoa física **ou recebidos** de cooperado pessoa física”.

A interposição da conjunção alternativa na frase permite-nos concluir que o legislador não pretendeu limitar o direito ao crédito exclusivamente às hipóteses em que haja a transferência de propriedade dos bens, sendo admissível o direito ao crédito mesmo nas hipóteses em que haja a remessa dos bens pelo cooperado pessoa física e o seu recebimento pela pessoa jurídica Cooperativa.

A Lei n.º 5.764/7, traz em seu art. 79 a definição do ato cooperado como aquele praticado “entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais” estabelecendo, em seu parágrafo único que o “ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”, razão pela qual não é possível falar em frangos adquiridos quando do negócio jurídico celebrado entre as partes cooperadas.

Ademais, sendo a parceria rural regulada pelo art. 96 do Estatuto da Terra (Lei n.º 4.504/64) é imperiosa a divisão de seus frutos, que no caso em tela consiste no ganho de peso das aves. Consistindo os frutos ao produtor rural, a sua aquisição pela ora Recorrente constitui aquisição de pessoa física permissiva ao aproveitamento do crédito presumido ora analisado.

Com efeito, verifica-se do Relatório Fiscal de fls. 83/97 que “a totalidade do produto “frango vico” não foi adquirida de terceiros, mas refere-se à parcela dos produtores pessoas físicas em contratos de parceria agrícola firmados com a empresa” (fls. 94) esclarecendo a Fiscalização acerca da operação celebrada entre a Recorrente e seus cooperados quanto aos frangos vivos:

39. Nestes contratos de parceria fica evidente que os animais e os insumos são de propriedade do contribuinte (chamada de Cooperativa), sendo apenas remetidos às propriedades rurais dos parceiros para a realização da contra-prestação de serviços na sua criação e posterior devolução, devendo

o parceiro, em resumo, seguir rígido sistema de manejo pré-estabelecido, adotar na alimentação dos animais exclusivamente a ração e medicamentos fornecidos pela empresa e ao final do prazo estabelecido devolver o lote completo. A parcela do produtor integrado no contrato de parceria é um percentual ajustado por uma série de fatores, conforme definições contidas na cláusula 4ª do contrato. A condição de ser a propriedade dos meios de produção da empresa é indicada expressamente nas disposições constantes do § único da cláusula 11, em que é alertado ao produtor que a retenção de frangos em índice superior ao permitido no contrato caracterizará o crime de apropriação indébita previsto no artigo 168 do Código Penal, e na cláusula 15, em que o produtor é constituído em fiel depositário das aves e rações colocadas em seu poder pela Cooperativa.

40. Na realidade, o que se verifica nestas operações é a inexistência de uma operação de compra e venda entre as partes contratantes, haja vista que os insumos diretos aplicados (pintainhos, rações, concentrados, medicamentos, etc) são de propriedade da empresa e apenas transferidos por tempo determinado para o produtor para a consecução do objeto da parceria (criação de aves para abate), que ingressa com a mão-de-obra, a estrutura física, os equipamentos, a energia elétrica consumida, além de outros, devendo devolver o resultado da parceria (aves para abate) após o transcurso do tempo previamente acordado, momento em que é emitida nota fiscal representativa do quinhão que lhe compete. Ou seja, em nenhum momento se dá a transferência da propriedade do produto principal (aves para abate), havendo, isto sim, a posse provisória dos bens utilizados na sua produção pelo parceiro produtor. Além dos insumos diretos aplicados, é importante frisar que a empresa também é responsável pelo transporte dos produtos de/para a propriedade do produtor, pela assistência técnica e por outros custos associados à operação.

(...)

44. Uma outra forma de visualizar a situação da parceria é considerar, de forma exemplificativa, que toda a produção de aves para abate fosse vendida para terceiros e que todos os insumos utilizados no processo produtivo dessem direito a apuração de crédito de PIS e Cofins, seja aqueles que a empresa tenha adquirido e utilizado nas suas atividades ou transferido para os produtores-criadores, seja aqueles oriundos da atividade dos parceiros que poderia ser aproveitado nos cálculos. Segundo o entendimento esposado pelo contribuinte, além de manter o crédito integral sobre os insumos aplicados (seja diretamente ou pelo produtor-criador) a empresa ainda teria direito ao crédito relativo à participação dos produtores-criadores no resultado, representado pelos valores constantes dos documentos fiscais de entrada emitidos quando da entrega das "aves para abate" pela cooperativa.

Para melhor análise da matéria, trago à colação a Cláusula Segunda do Contrato Particular de Parceria Avícola e Outras Avenças celebrado entre a Recorrente e seus cooperados, juntado às fls. 1.526/1.531 do processo n.º 10935.722238/2017-59, cujo relatório fiscal consta das fls. 83/97 destes autos:

2 – DO OBJETO

CLÁUSULA PRIMEIRA: Constitui objeto do presente acordo bilateral de vontades, a criação de frangos com finalidade comercial, através do sistema de parceria avícola, em que a **COOPERATIVA** fornecerá ao **PRODUTOR**, os insumos necessários a viabilidade da produção: (pintinhos, medicamentos, ração, assistência técnica e transporte das aves), enquanto que este procederá à criação e engorda das aves, até o transporte dos animais para o abate.

PARÁGRAFO PRIMEIRO: A **COOPERATIVA** reserva-se no direito de fornecer ao **PRODUTOR**, os pintainhos necessários à produção, de acordo com o seguinte critério: a) o tamanho do aviário; b) as condições de manejo e de instalações; sobretudo, c) pelos resultados atingidos pelo IEP – Índice de Eficiência Produtiva.

PARÁGRAFO SEGUNDO: Os insumos não utilizados pelo **PRODUTOR** na formação de um lote, deverão ser por ele armazenados em sua propriedade em condições de reutilização, justamente, para serem aplicados no lote seguinte a ser produzido, salvo se a **COOPERATIVA** não solicitar a devolução de referidos insumos.

Conforme a cláusula acima, constitui objeto do contrato a criação e engorda das aves pelos Produtores Cooperados, enquanto à Cooperativa compete o fornecimento dos insumos necessários à viabilidade da produção (pintinhos, medicamentos, ração, assistência técnica e transporte das aves).

Quanto à remuneração do Cooperado Produtos, a cláusula terceira do contrato de parceria deixa claro que esta está diretamente vinculada ao peso das aves enviadas para o abate:

CLÁUSULA TERCEIRA: O **PRODUTOR**, por cada lote criado, receberá pecuniariamente o valor apurado através da aplicação da tabela referente ao Índice de Eficiência Produtiva - IEP, observando-se o seguinte: (Peso Médio (X) Viabilidade (X) 100% (:)) Conversão Alimentar (X) Idade dos Frangos - (Calos de pata, dermatose, contusões), tudo, de acordo com a planilha em anexo, a qual faz parte integrante do presente contrato.

A nota fiscal acostada pela Recorrente às fls. 66, bem como o documento intitulado Acerto Fechado Produtor de fls. 65, deixam claro que o valor pago pela contribuinte aos seus cooperados refere-se exclusivamente à remuneração prevista na cláusula terceira do contrato avençado entre eles.

Desta forma, há de ser reformado o acórdão de piso para reconhecer o direito da contribuinte ao crédito presumido previsto no art. 55 da Lei n.º 12.350/2010 em relação aos frangos vivos recebidos de seus cooperados em razão de contratos de parceria avícola.

Cabe destacar que eventuais restrições ou exigências quanto a período mínimo de permanência dos frangos vivos em poder do parceiro agrícola – no caso da relação entre a Recorrente e seus Parceiros este prazo é compreendido entre 27 e 65 dias –, ressaltado não competir ao intérprete impor restrições ou exigências não contidas na legislação.

Com estes fundamentos, voto por dar provimento ao Recurso Especial nesta matéria.

Pelo exposto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

ACÓRDÃO 9303-015.278 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10935.901802/2016-17

DOCUMENTO VALIDADO