



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

**Processo nº** 11516.001379/2007-66  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-001.904 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de novembro de 2012  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO  
**Recorrente** AGROVENETO S/A - INDÚSTRIA DE ALIMENTOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

**PRELIMINAR DE NULIDADE.**

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

**CUSTO DE AQUISIÇÃO. CRIAÇÃO E ABATE DE FRANGO. BASE DE CÁLCULO.**

Pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276/01, o custo da criação de frango, inclusive em parceria rural, tributado pelo PIS e pela Cofins e apropriado como custo da atividade industrial geradora da receita de exportação, quando do abate do frango, integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Gileno Gurjão Barreto (relator), Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes. Designado o conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

**WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Redator Designado.**

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator

EDITADO EM: 27/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Adotamos o relatório da decisão recorrida, que em apertada síntese apresenta a contenda:

Trata o presente de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório que indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito presumido e não homologou totalmente as compensações declaradas, por terem sido glosadas as aquisições de não contribuintes do PIS e/ou COFINS e pela glosa dos gastos com mercadorias e serviços utilizados na criação de animais.

Tempestivamente, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, preliminarmente, que, foram citados pela fiscalização atos administrativos já revogados, o que teria cerceado a defesa, dando causa à nulidade. No mérito, em síntese, alega que, considerando o conceito de imunidade o despacho decisório caminhou contra a Constituição e a legislação, sendo que não se pode afirmar que esta última concedeu o crédito presumido apenas nas aquisições oneradas pelas contribuições do PIS e da COFINS, portanto, não há justificativa legal para as glosas das aquisições de pessoas físicas e cooperativas.

Ademais, o cálculo do crédito presumido deve abranger todos os custos necessários para a manutenção da fonte produtiva e exportadora, com é o caso dos gastos com ovos, incubação, remédios, farelo de soja, milho, sal, óleo de soja, proteínas, etc.. Considerando que o produto final da contribuinte é o frango, não se poderia glosar a incubação de ovos, pois é etapa anterior da industrialização que pode ser caracterizada como industrialização por encomenda, até porque a atividade agroindustrial do interessado é caracterizada com industrial pela transformação da proteína vegetal em animal. Confirma tal hipótese a definição de atividade rural dada pelo manual do INSS e pela Lei nº 8023/90, bem como pela declaração de inconstitucionalidade, dada pelo STF, da Lei no 8870/94, donde se concluiria que não incide o FUNRURAL sobre a produção própria, ou seja, se a própria agroindústria está produzindo insumos, estes devem constar na base de cálculo do crédito presumido, lembrando que os pintos enviados, em regime de parceria rural, para aviários, são de propriedade da contribuinte.

Também confirmaria o entendimento do interessado a legislação do *drawback* quando classifica os insumos utilizados na fabricação de ração como parte final do produto produzido pela impugnante, sendo que se for utilizados marcadores na alimentação dos frangos e houver uma análise dos cortes facilmente se comprovará que eles foram utilizados no processo produtivo da carne de frango destinado ao exterior. Encerrou requerendo o total deferimento do pedido.

Uma vez que o relatório fora bastante restrito face a complexidade do processo produtivo da recorrente, apresentaremos adiante as razões de decidir do Acórdão recorrido, para que possamos doravante no voto manter ou contrapô-lo adequadamente:

Preliminarmente entendeu a DRJ que não houve cerceamento à defesa por conta das citações de fls. 341, 342 e 352, pois, além das glosas efetuadas não estarem fundamentadas especificamente nas Instruções Normativas citadas, a forma de citação seria histórica, ou seja, esclarecendo as alterações ocorridas propiciando melhor compreensão destas, ao contrário do que alegara a manifestante.

Com relação ao mérito, de plano, iniciou por esclarecer que os produtos exportados pelo interessado não são frangos vivos (produtos NT, ou seja, não considerados como industrializados pela legislação), nem rações, mas sim animais abatidos, bem como a carne e derivados destes, congelados, preparados e embalados. Portanto, o processo de produção industrial executado se inicia com o abate do animal e não com a sua criação (seja só pelo contribuinte, seja em regime de parceria rural), sendo relevante frisar que o animal não é o produto industrializado exportado, mas sim a matéria-prima empregada para a industrialização dos produtos exportados.

Ressaltou-se que o interessado **não exportara** insumos para a fabricação de ração, nem medicamentos ou outros insumos normalmente empregados na atividade de criação de animais. Estes insumos, estão incluídos no custo dos animais abatidos, porém não seriam admissíveis no cálculo isolado do benefício em questão, por não se constituírem, por si só, em matérias-primas dos produtos exportados. Tal tema teria sido reiteradamente decidido neste mesmo sentido pelo 2º Conselho de Contribuintes, que proferiu os acórdãos 202-15014, 202-15015, 202-15018 e 202-15020, dos quais transcreveu a ementa:

*"Ementa: IPI CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE RAÇÃO. Não é lícito incluir na base de cálculo do crédito presumido os valores pertinentes aos insumos utilizados na fabricação de ração entregue aos criadores para alimentação das aves, vez que o produto final exportado não são os galináceos vivos, mas frangos abatidos, para os quais a ração não é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. "*

Tendo isso em mente, tampouco socorreria o manifestante analogias quanto ao processo digestivo dos animais e o processo industrial de transformação, nem tampouco a legislação do FUNRURAL, do INSS ou do draw-back.

Quanto às aquisições junto a fornecedores não contribuintes do PIS e da Cofins, no caso pessoas físicas, ressaltou que o crédito presumido do IPI foi instituído com o intuito de promover a desoneração fiscal das contribuições do PIS e da Cofins **incidentes**

sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem no mercado interno para utilização no processo produtivo do produtor-exportador.

Citou o artigo 1º da Lei nº 9.363/96:

*"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo". (negrito e grifo acrescidos)*

Frisou que a Lei mencionou as contribuições **incidentes sobre as aquisições de insumos**, deixando claro o vínculo do ressarcimento à incidência das contribuições na aquisição. Além da menção expressa no texto legal às contribuições incidentes sobre as aquisições, ressaltou que para haver ressarcimento (ou seja, indenização, reparação, compensação) far-se-ia necessário, antes de qualquer coisa, que as contribuições tivessem efetivamente incidido nas operações, onerando as aquisições que deram causa ao valor pleiteado. Admitir o ressarcimento independentemente da incidência das aludidas contribuições na aquisição dos insumos implicaria exceder os limites do mandamento legal, ao deferir créditos que não correspondam a uma compensação pelo ônus efetivamente suportado nas aquisições.

Nesse sentido frisou que o § 2º, do art. 2º, da IN SRF nº 23/97 e o art. 2º, da IN SRF nº 103/97, e alterações posteriores - cuja legalidade, ao contrário do que pensaria a requerente, não poderia ser apreciada na esfera administrativa, como já exposto respectivamente, determinaria que o crédito presumido fosse calculado exclusivamente em relação as aquisições de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições do PIS e da Cofins, e vedaria, expressamente, a inclusão de insumos adquiridos de cooperativas de produtores no cálculo do crédito presumido. Também nesses termos teria sido firmado o posicionamento que consta do item 10 da orientação da SRF aprovada pela Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX Nº 312, de 03 de agosto de 1998, divulgada no Boletim Central SRF nº 147/1998 (Perguntão), da qual se extrai:

*"Tendo-se em vista que o índice de 5,37% utilizado para cálculo do benefício corresponde a duas operações sucessivas sujeitas a pagamento de PIS/COFINS, ocorrendo a hipótese de mercadorias fornecidas na segunda operação terem sido adquiridas de pessoas físicas produtor rural, sociedades cooperativas (ou outros não sujeitos ao pagamento daquelas contribuições), ou seja, tendo havido apenas uma operação com pagamento de PIS/COFINS, qual o procedimento a adotar para corrigir o aumento indevido no montante do benefício?"*

*R) Não há nenhum procedimento específico a ser adotado em função do número de etapas anteriores. O índice a ser adotado é sempre 5,37%. No caso de o insumo ser fornecido por pessoa jurídica não sujeita ao PIS/PASEP e COFINS, ou pessoa física, não há direito ao crédito presumido destes insumos (ainda que em etapas anteriores a estes fornecedores tenha havido*

*incidência das contribuições). Deve ser observada a regra do § 2º, do art. 2º, da IN 23/97." (destacado na transcrição).*

Posteriormente, o Parecer PGFN/CATNº 3092/2002, - aprovado pelo Ministro da Fazenda, fixou a interpretação jurídica no âmbito do Ministério e deveria ser uniformemente seguido pelos órgãos e entidades autônomos e entes vinculados - esclarece que *"o produtor/exportador tem direito à restituição de valores referentes a crédito presumido de IPI somente quando o fornecedor de insumos seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS"*.

Registrou que o mencionado Parecer destaca decisões judiciais unânimes nesse mesmo sentido, proferidas pela Quarta Turma do TRF 5ª Regido nos Agravos de Instrumento nº 31740 e 32877. Portanto, ver-se-ia que por seu caráter interpretativo, tanto a IN, como o Parecer citados pela impugnante poderiam perfeitamente ser citados no despacho decisório sem dar causa nulidade.

Outrossim, apenas a título ilustrativo, e, ainda, em contraposição aos julgados colacionados pela requerente na manifestação de inconformidade, mencionou que a Câmara Superior de Recursos Fiscais e diversas Câmaras do Segundo Conselho de Contribuintes, em muitos julgamentos negaram direito a crédito presumido do IPI em casos da espécie, todos com base no mesmo entendimento sustentado neste voto: não comporiam a base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições de insumos desoneradas do PIS e da Cofins, como se vê pelo teor das ementas dos Acórdãos abaixo transcritas, em parte:

*Acórdão CSRF/02-01.321, de 12/05/2003, Segunda Turma:*

*"IPI - Crédito Presumido - Insumos adquiridos de não contribuintes (pessoas físicas, cooperativas de produtores e órgãos oficiais reguladores de estoques). Incabível o ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS a título de incentivo fiscal em relação a produtos adquiridos de pessoas físicas ou cooperativas que não suportaram o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a Lei nº 9.363/96 excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as aquisições que não sofreram incidência das contribuições ao PIS e a COFINS no fornecimento ao produtor-exportador. Recurso Especial Provido".*

*Acórdão 202-15691, de 07/07/2004, Segundo Conselho, Segunda Câmara:*

*"INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES (PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS). Incabível o ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS a título de incentivo fiscal em relação a produtos adquiridos de pessoas físicas e ou cooperativas que não suportaram o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da COFINS no fornecimento ao produtor-exportador".*

*Acórdão 201-77934, de 19/10/2004, Segundo Conselho, Primeira Câmara:*

*"IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS A PESSOAS FÍSICAS. Referindo-se a lei a contribuições "incidentes" sobre as "respectivas" aquisições, somente se admite, para efeito de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições sobre as quais efetivamente incidiu o PIS/Pasep e a Cofins e que foram suportadas pelo fornecedor daquele produtor/exportador que pretende se beneficiar do crédito".*

Concluiu, portanto, que reconhecer a licitude de tal pleito (inclusão na base de cálculo de aquisições de pessoas físicas, cooperativas e empresas comerciais) seria legitimar um ressarcimento impróprio de contribuições cujo ônus não foi efetivamente suportado pelo requerente nas aquisições de insumos.

Por fim, esclareceu que não procederia a alegação da recorrente, em vários pontos de sua manifestação de inconformidade, de que os atos normativos infralegais não seriam aplicáveis, por ilegalidade e inconstitucionalidade. A argumentação apresentada na manifestação de inconformidade desenvolveu-se no sentido que diversas Instruções Normativas modificaram o texto das Leis nº 9.363/96 e 10.276/02 ao criar restrições manifestamente ilegais. A autoridade administrativa não seria competente para afastar da esfera jurídica atos normativos regularmente editados e que dispõem sobre a operacionalização do incentivo fiscal em pauta, que é o crédito presumido do IPI, a despeito de julgados administrativos do órgão colegiado superior e de jurisprudência emanada do Poder Judiciário trazidos à baila pela requerente. Deveria ser aduzido que o princípio da estrita legalidade é o paradigma da atividade administrativa estatal, sendo que a apreciação de questionamentos de jaez constitucional ou legal não é província da atividade de julgamento administrativo empreendida pelo órgão competente no seio da Administração Pública, competindo-lhe tão-somente aplicar o direito tributário positivo. Ademais, é oportuno acrescentar que o julgamento administrativo de 1º grau é "coarctado" pelos balizamentos postos por atos expedidos pela Secretaria da Receita Federal, consoante preceitua a Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006, art. 7º. Decisões judiciais atinentes ao caso concreto, como é assente, não têm eficácia *erga omnes*; não constituem legislação tributária, à luz da Lei nº 5.172 (CTN), de 25 de outubro de 1966, arts. 96 e 100. Por seu turno, somente as decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa às quais a lei atribua eficácia normativa podem ser reputadas como normas complementares tributárias (CTN, art. 100, II).

Ante o exposto, por unanimidade de votos, restou ementada a Decisão como abaixo.

*CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS UTILIZADOS NA CRIAÇÃO DE ANIMAIS.*

*Os insumos admitidos, para cálculo do benefício, são tão somente aqueles adquiridos para utilização no processo industrial para exportação, com a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins. Ração e outros itens empregados na criação de animais não podem ser considerados como insumos utilizados no processo de industrialização, para a apuração do crédito presumido do IPI.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COMPRAS COM DIREITO AO CRÉDITO.*

*Os valores referentes as aquisições de insumos de pessoas não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.*

Intimada em 18 de agosto de 2010, apresentou Recurso Voluntário em 17 de setembro de 2010, tempestivamente.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO - Relator.

O presente recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, importante mencionar que a simplicidade do voto condutor da Decisão ora recorrida não reflete a complexidade do caso, conforme iremos demonstrar, e analisaremos isoladamente cada um dos itens.

O contribuinte alega cerceamento ao seu direito de defesa, o qual, em sede preliminar, creio que ocorreu. Nesse sentido, este relator, caso resolva julgar o processo, correrá o sério risco de suprimir instância, ou seja, de analisar razões de decidir que poderiam ser contrapostas pelo contribuinte, tornando-o ao final nulo, o que seria tornar inaceitavelmente inútil o processo administrativo ao recorrente.

Verifica-se das próprias intimações de fls. 262 a 264 que houve a solicitação de documentação relativa a fretes, ao processo produtivo da empresa, aos produtos e sua composição.

A contribuinte apresenta Contrato de Parceria Rural de fls. 275 que aplicar-se-ia a diversos dos seus fornecedores.

O Termo de Informação Fiscal, base para o indeferimento do ressarcimento, reproduzido no Despacho de fls. 341 afirma:

a) de que o contribuinte utilizou na base de cálculo, as aquisições de insumos (milho, soja, farelo de soja, pintos de um dia, ovos férteis e demais insumos para a produção de rações e na parceria rural integrada com produtor rural, procedimento não acatado pela autoridade fiscal, que entendeu não se tratar de matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem em relação aos produtos exportados pela impugnante, o que fere o inciso I do § 10 do art. 1º da Lei 10276/2001)

b) de que o contribuinte utilizou na base de cálculo, os insumos adquiridos de produtores rurais e cooperativas, e que sobre estas aquisições não houve a incidência das

contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, procedimento acatado pela autoridade fiscal, que entendeu afrontar o § 1º do art. 1º da Lei 10.276/2001.

c) de que o contribuinte utilizou na base de cálculo, os serviços de industrialização ou incubação de ovos, e que os produtos produzidos são pintos de um dia. Entendendo a autoridade fiscal que não caracteriza industrialização por encomenda.

Ainda sobre a discordância, entendeu a fiscalização, de posse das informações e esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, ora inconformado, que:

a) os produtos exportados pela empresa estão classificados na NCM 0207.14.00 (pedaços e miudezas de galos e galinhas, congelados) e 1602.32.00 (preparações alimentares/conservas de carne, miudezas ou de sangue de galos e de galinhas).

b) matérias-prima são os animais vivos para abate ou partes de frangos abatidos em outras empresas.

c) produtos intermediários são todos aqueles utilizados durante a preparação dos produtos exportados ou que, embora não se integrando ao produto fabricado, sejam consumidos no processo de fabricação ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

d) material de embalagem é aquele utilizado para embalar os cortes de frango.

e) que são ainda, produzidas pelo contribuinte, embora não sejam exportados, os produtos "Rações" para alimentação de frangos, em suas diversas fases do ciclo de crescimento.

A seguir, descreve detalhadamente o processo produtivo do contribuinte, e fundamenta adequadamente (independentemente de concordarmos ou não) suas razões de decidir.

A decisão recorrida, como reproduzida no relatório, analisou genericamente a inconformidade do contribuinte sem, contudo, combatê-la item a item, ponto a ponto, o que no entender desse julgador não apenas inviabiliza o Recurso Voluntário do contribuinte, como também prejudica o próprio julgamento do CARF.

Manter ou contrapor-se à decisão a quo resultaria, no entender desse relator, em risco de decidir-se sobre algo não apreciado no mérito pela DRJ, poderia assim prejudicar a decisão e a própria administração pública nessa ou em outras fases posteriores do processo. Ao fim, diante dessa apreciação "conjunta", ou "no atacado", inviabilizar inclusive a liquidação da decisão do CARF no momento em que o processo retornasse à Delegacia de origem.

O contribuinte alega esse cerceamento em seu Recurso Voluntário, às fls. 476, apresentando argumentos que concordamos. Manifesta-se inclusive no sentido de que a fiscalização menciona legislação posterior e alheia ao fundamento do pedido de ressarcimento da contribuinte, ou seja, a Lei nº 10.276/01, em detrimento da Lei nº 9.363/96, e a decisão ora recorrida sequer refuta esse argumento, talvez no sentido de que a retrocitada lei pudesse ter sido utilizada apenas como fundamento jurídico exemplificativo, não como a efetiva base

jurídica para a denegação dos créditos. Ainda, omite-se em avaliar os efeitos do contrato de parceria sob a ótica tributária. Dentre outros.

Isso posto, preliminarmente voto no sentido de acatar o requerido pelo contribuinte quanto ao cerceamento do direito de defesa em razão do conteúdo da decisão recorrida, na forma do art. 59, II do Decreto no. 70.235/72, por “preterição do direito de defesa”, em razão da omissão do Acórdão recorrido sobre diversos aspectos da defesa, e em razão da análise inadequada do quanto levantado pelo contribuinte. Por fim, por isso anular a Decisão da DRJ, para que seja proferida nova decisão que possa ser ao fim, se for o caso, apreciada por esse CARF.

Caso vencido seja, passo ao mérito.

São quatro as principais contendas. A uma, relativamente às glosas de aquisições de pessoas físicas e cooperativas; a duas, as glosas das aquisições de insumos que a fiscalização entendeu não se tratarem de matérias-primas, material de embalagem ou produtos intermediários relativos aos produtos exportados pela impugnante; a três finalmente das remessas para industrialização; a quatro, as glosas sobre as operações de *drawback*.

Primeiramente, importante denotar que o pedido sob apreciação refere-se àquele no regime alternativo, qual seja, o da Lei nº. 10.276/01, que guarda algumas diferenças em relação ao regime da Lei nº. 9.363/96, e por isso nos permite a apreciação mais objetiva em relação a alguns itens sob apreciação.

### **Da aquisição de insumos adquiridos de pessoas físicas ou não entendidos como matérias-primas**

Em relação aos insumos adquiridos de pessoas físicas, claramente o regime alternativo excluiu essa possibilidade. Porém, no caso concreto, há parte dessas aquisições que o são feitas dos denominados “parceiros rurais”. O contribuinte utilizou na base de cálculo, as aquisições de insumos (milho, soja, farelo de soja, pintos de um dia, ovos férteis e demais insumos) para a produção de rações e na parceria rural integrada com produtor rural, procedimento não acatado pela autoridade fiscal, que entendeu não se tratar de matéria-prima, produtos intermediários ou material de embalagem em relação aos produtos exportados pela impugnante, o que fere o inciso I do § 10 do art. 1º da Lei 10.276/2001

Quanto a esse mister, imprescindível discorrermos sobre o instituto, inclusive porquê, na opinião desse relator, todos os insumos relatados, milho, soja, farelo, pintos, ovos e demais insumos para a produção de rações são nitidamente diretamente ligados à produção. Sem qualquer um deles, não a indústria não alcançaria seu objeto social. Então, para aqueles adquiridos de pessoas físicas diretamente, é de se negar a pretensão da recorrente, inclusive com precedentes dessa 3ª. SJ, cito Ac. 3401-01.157:

*CRÉDITO PRESUMIDO. LEI nº 10.276/2001. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS, PRODUTORES RURAIS.*

*Devem ser excluídas da formação da base de cálculo do crédito presumido de IPI as aquisições de insumos junto a produtores rurais, pessoas físicas, visto que estes não sofrem a incidência do*

*PIS/PASEP e da Cofins, uma das condições estabelecidas na lei para a fruição do benefício.*

A pergunta que se faz é - tendo sido adquiridas de parceiros rurais, seriam passíveis de crédito?

O Decreto nº 59.566, de 14 de novembro de 1966, passou a regulamentar o assunto. Dispõe também sobre a parceria rural:

*“Art 4º - **Parceria rural** é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a **ceder à outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou partes do mesmo, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e/ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista; e/ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matérias primas de origem animal, mediante partilha de riscos do caso fortuito e da força maior do empreendimento rural, e dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei (artigo 96, VI do Estatuto da Terra)**” (destaques nossos).*

Cumpre notar que em 8 de janeiro de 2007 entrou em vigor a Lei nº 11.443, a qual trouxe importantes alterações aos artigos 95 e 96 do Estatuto da Terra, principalmente:

- a) novas percentagens de participação do parceiro outorgante;
- b) previsão de partilha isolada ou cumulativa de riscos (caso fortuito e força maior, frutos e variação de preço);
- c) faculdade de prefixação em quantidade ou volume – ajuste; e
- d) previsão expressa de adiantamento pelo montante prefixado sem descaracterização da natureza jurídica do contrato.

Conforme estabelecido no artigo 96, §1º, do Estatuto da Terra em sua nova redação<sup>1</sup>, no contrato de parceria agrícola, o parceiro outorgado e o parceiro outorgante poderão partilhar **isolada** ou **cumulativamente** os seguintes riscos:

- (i) de caso fortuito ou de força maior;

<sup>1</sup> “§1º - *Parceria rural* é o contrato agrário pelo qual uma pessoa se obriga a *ceder a outra, por tempo determinado ou não, o uso específico de imóvel rural, de parte ou de partes dele, incluindo, ou não, benfeitorias, outros bens e/ou facilidades, com o objetivo de nele ser exercida atividade de exploração agrícola, pecuária, agroindustrial, extrativa vegetal ou mista; e/ou lhe entrega animais para cria, recria, invernagem, engorda ou extração de matéria-prima de origem animal, mediante partilha isolada ou cumulativamente dos riscos:*

(i) *de caso fortuito ou de força maior, do empreendimento rural.*

(ii) *dos frutos, dos produtos ou dos lucros havidos, nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais estabelecidos no inciso VI do caput deste artigo.*

(iii) *variações de preço dos frutos obtidos na exploração do empreendimento rural.*

(ii) dos frutos, dos produtos ou dos lucros havidos; e

(iii) variações de preço dos frutos.

Contrariamente ao disposto no antigo diploma, onde o contrato de parceria agrícola deveria **“partilhar os riscos do caso fortuito e da força maior do empreendimento rural, e dos frutos, produtos ou lucros havidos nas proporções que estipularem, observados os limites percentuais da lei.”**

A Lei nº 11.443/07 inovou ainda, por meio do artigo 96, § 2º, ao dispor as partes do contrato de parceria poderão **prefixar** em quantidade ou volume, o montante da participação do proprietário, *“desde que, ao final do contrato, seja realizado o **ajustamento** do percentual pertencente ao proprietário, de acordo com a produção”*<sup>2</sup>. A lei anterior não fazia previsão sobre prefixação ou ajustamento, de forma que esse poderia ser considerado um elemento legalmente à margem da parceria rural.

Por fim, a Lei nº 11.443/07 expressamente dispõe que *“**eventual adiantamento** do montante prefixado não descaracteriza o contrato de parceria.”*<sup>3</sup>. Também aqui encontramos importante inovação à faculdade legal conferida às partes, para a prática regular de adiantamento de pagamentos da quantia prefixada.

Porque falo da descaracterização, porquê a fiscalização não analisou ao longo do processo se esse contrato de parceria seria validou ou não (mais uma causa, em minha opinião, de nulidade). Há a possibilidade de descaracterização caso a fixação de quota de participação do parceiro proprietário que “contrarie” ou “exceda” os percentuais estabelecidos na Lei nº 11.443/07. Outrossim, tal não levaria à nulidade total do contrato, mas somente naquela parte que violar a lei.

A descaracterização do contrato de parceria rural para arrendamento rural tem como consequência principal, no que interessa ao caso presente, a desqualificação do proprietário da terra como **produtor rural na operação**, o que, no âmbito tributário, significa a tributação dos rendimentos por ele percebidos através da aplicação da tabela progressiva do imposto de renda das pessoas físicas, de forma tal que os rendimentos passam a ser tributados não mais como derivados da exploração de atividade rural (Lei nº 8.023/90, isto é, como venda dos produtos objetos da parceria), mas, sim, como se adviessem da percepção de aluguéis (rendimentos por cessão do imóvel), com a respectiva obrigação de retenção do tributo pela fonte pagadora, quando esta for pessoa jurídica, como no caso em exame (art. 631 do Decreto nº 3.000/99 - Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99).

No bojo desta descaracterização está, pois, a responsabilidade jurídica da fonte pela retenção do tributo (art. 717 e seguintes do RIR/99), sendo certo que a fonte pagadora está obrigada ao seu recolhimento, ainda que não o tenha retido (art. 722). Ainda como reflexo destas considerações, temos que a Receita Federal do Brasil, com fundamento no art. 725 do RIR/99, poderá considerar os pagamentos feitos ao proprietário da terra como líquidos, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto (“gross up”).

<sup>2</sup>Art. 96, § 2º - As partes contratantes poderão estabelecer a **prefixação**, em quantidade ou volume, do montante da participação do proprietário, desde que, **ao final do contrato**, seja realizado o **ajustamento** do percentual pertencente ao proprietário, de acordo com a produção.

<sup>3</sup> § 3º - **Eventual adiantamento** do montante prefixado não descaracteriza o contrato de parceria.”

Isso é importante para o presente caso, em minha opinião, porque claramente, se há uma parceria rural, juridicamente significa que a parte auferida pelo parceiro a título de matérias-primas, caso proveniente de parceiros, significa que ele adquiriu de pessoa física sim, tributada como tal, entretanto, quanto às matérias-primas adquiridas na origem e enviadas para a nova produção, tampouco não podem ser descaracterizadas, ou não podem deixar de ser pelo fato de terem sido enviadas para o parceiro, ainda que retornem sob outra forma, por exemplo, pinto de 1 dia, isso pelo seu valor de aquisição original.

Além disso, a Previdência Social assim considera a atividade desenvolvida pela recorrente:

*"Parceria de produção Rural Integrada - Realiza-se mediante contrato entre produtores rurais, pessoa física com pessoa jurídica ou pessoa jurídica com pessoa jurídica, objetivando a produção rural para fins de industrialização ou de comercialização, sendo o resultado partilhado nos termos contratuais. O parceiro outorgante entrega ao parceiro outorgado a criação e o tratamento de animais (exemplo: frangos e suínos) para serem devolvidos ao estarem prontos para abate. Além de entregar os animais em início de crescimento, o parceiro outorgante fornece ração, medicamentos, assistência técnica e outros insumos."*

*"Quando a produção está pronta para a industrialização, retorna ao parceiro outorgante, sendo parte (percentual) considerada produção própria, com emissão de nota fiscal de entrada e parte (percentual) considerada produção do parceiro outorgado, com emissão de nota fiscal de compra por parte da agroindústria"*

Entendo, pelo o fluxograma operacional da empresa, que me pareceu não fora bem analisado pela fiscalização, que conforme menciona acima o próprio manual do INSS, estamos diante de uma atividade específica e regulada, e como regulada, sujeita à Lei Previdenciária.

Finalmente, entende por "Produção Rural - os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processo de beneficiamento e os resíduos obtidos através desses processos." e por Produtor Rural a "pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros".

A agroindústria desenvolve duas atividades em um mesmo empreendimento econômico, com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos, por exemplo: usina de açúcar com lavoura canavieira, frigorífico com pecuária, etc.

Assim sendo, considero matérias-primas os insumos adquiridos relacionados nesse item, inclusive considero que se correlacionam com o produto exportado. Independentemente da empresa ter exportado sob qualquer forma, houve exportação sim, e é a exportação que o legislador quis privilegiar. Quanto àquelas adquiridas diretamente de pessoas físicas, entendo não ser admissível o creditamento, mas entendo serem passíveis de creditamento aquelas que foram adquiridas pela recorrente, enviadas a parceiros, e que retornaram sob outra forma, aplicando-se-lhe os percentuais correspondentes sobre a aquisição do produto na origem, na forma inclusive prevista na legislação do imposto de renda e na

legislação previdenciária, aliás como me parece que fora o procedimento adotado pelo contribuinte.

### **Das remessas para industrialização**

A Lei nº 9.363/1996, assim como a Lei nº 10.276/01 concederam à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produtivo.

O art. 1º da Lei nº 10.276/01 enumera os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

*Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.*

*§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:*

*I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;*

*II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.*

De fato, o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras. O objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor exportador) e a atividade industrial interna, mediante o ressarcimento das contribuições COFINS e PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

O crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS constitui-se incentivo às exportações e tem o intuito de desonerar das exportações o gravame relativo à contribuição ao PIS e COFINS.

Não há dúvidas quanto ao permissivo legal, no caso do regime alternativo, para as remessas para industrialização. O ponto é – apenas poderá manter esse crédito aquelas empresas encomendantes que forem contribuintes do IPI.

Mais precisamente onde está a controvérsia: afirma a autoridade fiscal (folhas. 345 e 346), que “(...) a atividade de incubação de ovos é não tributável, sendo produto produzido, animais vivos com 21 dias, classificação fiscal 0105.92.00, não tributado (NT). Assim, não se pode considerar esta operação como remessa para industrialização, visto que industrialização não ocorreu nesta etapa. Sem dúvida, foram serviços prestados por terceiros, porém, isto não caracteriza industrialização por encomenda, e serão glosados os valores somados à base de cálculo do crédito presumido (...)”.

A Lei 9.493/97, em seu artigo 14, dispõe que "ficam incluídos no campo de incidência do IPI, tributados à alíquota zero, os produtos relacionados na TIPI nas posições 0201 a 0208 e 0302 a 0304 e nos códigos 0209.00.11, 0209.00.21 e 0209.00.91, desta forma o que é produzido pelo contribuinte, ora inconformado, é a carne de frango, sob qualquer forma, e tributável pelo IPI.

A Lei é clara no sentido de que o encomendante, no caso o contribuinte, é quem tem que ser o contribuinte do IPI, e não aquele que executa a industrialização. Poderíamos discutir por outro lado se realmente o serviço prestado seria de industrialização, mas isso a fiscalização não fez. Simplesmente afirmou que por ser o produto NT, não haveria industrialização. Esse julgador entende que essa premissa lógica não é verdadeira, que há inúmeros produtos na Lei submetidos à industrialização na forma do RIPI, mas que são NT, por razões do próprio legislador, inclusive por ser o IPI um imposto com finalidade não arrecadatória, mas de política econômica.

Nesse tópico, dou provimento ao Recurso. Precedentes, Acórdão 201-75537, que afirma que “EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS PELA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS. Uma vez que a concessão de crédito presumido se dá para as "mercadorias" nacionais exportadas (o gênero), não se admite, a toda evidência, que a interpretação administrativa venha a restringi-la aos "produtos industrializados" tributados (a espécie), sob pena de subversão do texto legal expresso. Recurso provido em parte.

### **Das glosas das operações de *drawback***

Finalmente, quanto ao *drawback*, a fiscalização às fls. 348 e ss. glosou os créditos decorrentes das aquisições dos insumos. Esse julgador não tem dúvida de que são os insumos adquiridos necessários à produção. E mais, a fiscalização adotou como fundamento par a glosa o fato de que essas matérias-primas não teriam relação como produto final exportado. Em meu entendimento, mais uma nulidade do auto, por uma simples razão - claramente é um insumo creditável - o que se deveria ter discutido é se, uma vez tendo sido esse *drawback* o da modalidade suspensão, se caberia o creditamento desse insumo considerando o dispositivo nessa específica Lei nº. 10.276/02 que veda o cálculo sobre aquilo que não foi objeto de tributação na fase anterior - no *drawback* suspensão, não são recolhidos o PIS e a COFINS.

A fiscalização adotou portanto fundamento errôneo, e entendo que esse julgador não poderia julgar negativamente à pretensão recursal sob outro fundamento, ainda que correto.

Isso posto, nesse aspecto, dou provimento à pretensão recursal do contribuinte por serem os produtos importados insumos necessários à produção dos produtos exportados, sob qualquer forma, não necessariamente frangos inteiros, mas em partes, peças, embalagens, ou qualquer outra forma.

Concluindo, voto no sentido de dar provimento parcial à pretensão recursal, para negar provimento ao recurso quanto aos insumos adquiridos de pessoas físicas, dando provimento à pretensão quanto aos insumos adquiridos e enviados para os parceiros agrícolas, na proporção do percentual a si cabível dos insumos inicialmente adquiridos, dando-lhe provimento quanto às remessas para industrialização e dando-lhe provimento quanto à glosa dos produtos adquiridos sob o regime de *drawback*.

É como voto.

Sala das Sessões, 28 de Novembro de 2012

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Redator Designado.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, dele se conhece.

Na Manifestação de Inconformidade o contribuinte recorrente alega que no relatório fiscal que embasou a decisão de DRF de reconhecer parte do crédito pleiteado há citações de instruções normativa da RFB e portarias do MF que foram alteradas ou editadas posteriormente ao fato gerador do direito pleiteado, caracterizando cerceamento do direito de defesa.

Para ele contribuinte recorrente, as razões expostas no acórdão da DRJ, objeto do recurso voluntário, não possui respaldo jurídico porque deve ser citado o dispositivo legal vigente à época dos fatos e não a legislação subsequente, devendo a decisão recorrida ser declarada nula.

O voto do Ilustre Conselheiro Relator declara a nulidade da decisão recorrida, não pelas razões alegadas pela recorrente (citação de legislação revogada e de legislação superveniente) mas em razão de omissões (que não cita expressamente) no acórdão recorrido.

Embora a nulidade dos atos administrativos possa ser declarada em qualquer fase processual, pelas disposições do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, há que se provar que ocorreu uma das hipóteses ali enumeradas.

As razões alegadas no voto do Ilustre Conselheiro Relator são infundadas e não aconteceram, tanto o é quem sequer foram identificadas as omissões em relação a matérias fundamentais para a solução do litígio.

Não há como acompanhar o voto do Ilustre Conselheiro Relator.

Por outro lado, a preterição do direito de defesa precisar ser provada, de forma muito clara, por quem alega.

Por evidente, toda a legislação citada no relatório fiscal trata da matéria objeto deste processo e não foi citado nenhuma lei expressamente revogada na data da ocorrência do fato gerador do direito creditório pleiteado. É a lei, em sentido estrito, que reconhece o direito ao crédito presumido do IPI. A normatização dos comando legais não pode excluir ou incluir direitos não previstos na lei.

Portanto, além dos fundamentos da decisão recorrida, que ratifico, mesmo que existisse, no relatório fiscal, citação a instrução normativa da RFB, ou portaria do MF, revogadas ou editadas posteriormente, ainda assim não há que se falar em cerceamento do direito de defesa e, conseqüentemente, de nulidade do despacho decisório da DRF. Isto porque os fatos que levaram ao deferimento parcial do pleito da recorrente estão perfeitamente descritos e são absolutamente claros possibilitando a ampla defesa da recorrente.

Por estas razões, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e do despacho da DRF, suscitada pela recorrente.

Quanto ao mérito, acompanho o relator exclusivamente em relação ao direito de crédito presumido de IPI nas aquisições de pessoas física, inexistente na apuração do crédito presumido pela fórmula da Lei nº 10.276/01. No mais, não acompanho o relator, pelas razões que passo a expor.

Antes, porém, de adentrar no mérito da lide, há que se demarcar alguns limites que envolvem a questão, embora possa parecer repetitivo.

O crédito presumido é calculado pelo valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na atividade industrial e estes conceitos são o da legislação do IPI. Portanto, nem todo o custo de produção (art. 290 do RIR/99) enquadram-se neste conceito.

A recorrente exerce três atividades: duas industriais (fabricação de ração e beneficiamento de carne de frango) e uma granjeira. O crédito presumido do IPI não pode ser concedido para a produção granjeira, por estar fora do campo de incidência do IPI. Também não há crédito presumido para a fabricação de ração, posto que o produto não se destina à comercialização, inclusive para o exterior. O fato de a recorrente destinar parte ou toda a produção de ração para a atividade granjeira e o produto desta (frango), total ou parcialmente, destinar-se à produção de cortes de frango (o produto exportado) em nada muda esta realidade. A contabilização dos gastos (custos) com a fabricação de ração e com a criação de frangos

deve ser feita separadamente dos gastos (custos) incorridos com o beneficiamento da carne de frango.

Os gastos realizados com a fabricação de ração e com a criação de frango não são custos da atividade industrial de beneficiamento da carne de frango e são contabilizados separadamente (ou deveriam ser). Como não são custos incorridos com a fabricação do produto exportado (cortes de frango), não podem gerar direito ao crédito presumido do IPI, mesmo para quem entende que a atividade agro-industrial é una e indivisível. Tal entendimento (de que a atividade agro-industrial é uma) é falacioso porque quem fabrica ração não é obrigado a criar frango e quem cria frango não é obrigado a fabricar ração. Da mesma forma, quem cria frango não é obrigado a abatê-lo e quem abate frango não é obrigado a criá-lo. São atividades econômicas completamente distintas.

Não resta nenhuma dúvida de que o frango vivo é a matéria-prima utilizada na fabricação de cortes de frango e o valor do seu custo de aquisição deve ser considerado no cálculo do crédito presumido, independentemente do tipo de aquisição (compra, troca, cultivo, criação, etc.). Entendo que o fato de o fabricante de cortes de frango produzir ou criar o frango não lhe tira o direito de considerar o custo do frango vivo por ele produzido no cálculo do crédito presumido. A despesa necessária à obtenção da matéria-prima foi realizada. No entanto, o custo de produção do frango vivo não pode ser computado, na atividade de beneficiamento de carne de frango, na data do seu dispêndio porque a matéria-prima (frango vivo) só está pronta para utilização em momento posterior, ou seja, no momento em que entra no frigorífico para o abate. Neste momento, o custo de criação do frango (incluindo o custo da ração) deve ser apropriado como custo da atividade industrial de beneficiamento de carne de frango e, conseqüentemente, entra no cálculo do crédito presumido, com a ressalva abaixo.

Por uma questão de equidade e porque a Lei fala “valor total das aquisições” (Lei nº 9.363/96) e em “custo de aquisição” (Lei nº 10.276/01) e não em “compra” ou “valor de compra”, quando do abate do frango para a produção de cortes de frango, deve ser incluído no cálculo do crédito presumido o valor de seu custo de produção, contabilizado anteriormente como custo das atividades industrial (fabricação de ração) e granjeira (criação de frango, inclusive em parceria) e apropriado quando da entrada do frango vivo no frigorífico, por transferência contábil, como custo de produção da atividade industrial de beneficiamento de carne de frango, objeto de exportação. Diz as leis:

**Lei nº 9.363/96:**

*Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. (grifei)*

**Lei nº 10.276/01:**

*Art. 1º [...]*

*§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput: (grifei)*

*I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo; (grifei)*

*II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.*

Todos os dispêndios realizados para a criação (ou obtenção) do frango vivo (gastos com mão-de-obra, pinto de 1 dia, ração, remédios, combustível, energia elétrica, etc.) são dispêndios formadores do custo de produção do frango vivo e, conseqüentemente, determinam o seu valor econômico ou preço. Na hipótese de a recorrente adquirir o frango vivo no mercado para fabricar cortes de frango, o preço (custo de aquisição) pago entra no cálculo do crédito presumido. Na hipótese de a recorrente criar (produzir) o frango, inclusive por meio de parceria, o valor despendido para a obtenção do frango (custo de criação/produção), calculado e apropriado quando do recebimento do frango vivo para o abate, representa o custo de aquisição e deve entrar no cálculo do crédito presumido.

As conclusões acima referem-se ao cálculo do crédito presumido na fórmula prevista na Lei nº 9.363/96. Isto porque, no crédito presumido calculado pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276/01, somente os custos sobre os quais incidiu o PIS e a Cofins podem entrar no cálculo do benefício fiscal, por força do que determina o § 1º, do art. 1º, desta lei.

Em face desta restrição, somente os custos incorridos com a criação de frango que sofreram a incidência do PIS e da Cofins compõem a base de cálculo do crédito presumido calculado pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276/01.

Esclareça-se, por oportuno, que no REsp 993164 MG o STJ não declarou a ilegalidade das IN SRF nºs 69/01, 315/03 e 420/04, que regulamentam a Lei nº 10.276/01.

Com relação às despesas com frete e seguro, incorridas na aquisição de matéria-prima utilizada na fabricação de ração, desde que pagas a pessoa jurídica (ocorreu a incidência do PIS e da Cofins) integra o custo de fabricação da ração e, portanto, o custo de aquisição do frango vivo e, nesta condição, integra a base de cálculo do crédito presumido calculado pela fórmula prevista na Lei nº 10.276/01.

Para apuração do saldo credor do 4º trimestre de 2003, objeto de glosa, aplica-se os mesmos critérios aqui definidos para o 1º trimestre de 2004, objeto deste processo.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a inclusão, no cálculo do crédito presumido do IPI pela fórmula da Lei nº 10.276/01 e no mês em que ocorrer o abate do frango, do valor dos insumos tributados pelo PIS e pela Cofins empregados na produção de ração e de frango vivo.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>4</sup>, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

<sup>4</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

---

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

---

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.