



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.004066/2007-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.460 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2021
Recorrente AGROAVICOLA VENETO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

Não comprovada violação das disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do despacho decisório proferido pela unidade jurisdicionante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

INSUMOS PARA CRIAÇÃO DE AVES. SISTEMA DE INTEGRAÇÃO. PARCERIA RURAL PECUÁRIA.

A pessoa jurídica que se dedica à produção de carne aves por meio do sistema de integração faz jus ao crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 decorrente da parceria rural, na aquisição de animais vivos de produtores rurais pessoas físicas, vedado em relação a essas aquisições o aproveitamento do crédito com base no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2002.

AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO. MERCADORIA PRODUZIDA.

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. Aplicação da Súmula CARF nº 157.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas referentes a aquisição de farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate, concedendo-se crédito presumido no percentual de 60% sobre o crédito, mantendo as demais glosas.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para a Contribuição para o PIS/PASEP, cumulado com declarações de compensação a ele vinculadas.

Por retratar a realidade dos fatos de forma clara e sintética, reproduzo parcialmente, por economia processual, o Relatório da decisão de primeira instância (destaques nossos):

“A Delegacia da Receita Federal em Florianópolis/SC manifestou-se pelo **reconhecimento parcial do direito creditório postulado pela requerente.**

Não foram deferidos os créditos destacados como insumos na criação de aves pelo sistema de integração, no tocante à **parcela de aves que cabe ao produtor integrado.**

A autoridade fiscal justifica sua glosa conforme exposto abaixo:

Na criação de aves pelo sistema de integração (parceria avícola), a pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se das Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. O valor do crédito a que faz jus esta pessoa jurídica será proporcional à parcela de produção que efetivamente lhe couber, por força do art. 3º II, da Lei nº 10.637, de 2002; art. 8º, I, "b", §4º, I, e §9º, da INSRF nº 404, de 2004. Para a COFINS, aplica-se o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003; art. 8º, I, "b", §4º, I, da INSRF nº 404.

O texto do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, autoriza a apuração de créditos em relação a bens e serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Está claro nesse comando, diante de seu contexto, que a produção há de destinar-se à venda, a ser por ela realizada. Ora, a parcela das aves que cabe ao produtor integrado não constitui produção da pessoa jurídica nem tampouco é destinada à venda pela pessoa jurídica (é irrelevante, nesse aspecto, a eventual prática de a processadora de frangos adquirir essa parcela do produtor rural).

Assim, não se pode admitir que a pessoa jurídica calcule créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados na criação dos frangos. Como consequência lógica do explanado no parágrafo anterior, o valor dos créditos a

que ela faz jus há de ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente toca.

Desta forma, **utilizou as informações referentes às aquisições de parceiros para calcular as parcelas de insumos que não foram utilizados nas aves da contribuinte para glosar os créditos referentes a estas aquisições.**

Além desta glosa, **foram alterados os valores do crédito presumido** decorrente de atividades agroindustriais.

As aquisições de farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate, matrizes para abate e pintos de um **dia foram objeto de creditamento pela requerente ao percentual de 0,99%, todavia tais insumos ensejam na aplicação do percentual de 0,5775%,** razão pela qual foram glosados os valores que excedem ao permitido.

Foram **excluídos da base de cálculo dos créditos presumidos os valores referentes à aquisição de item genérico,** por não se tratarem de aquisições de produtos agropecuários.

A interessada apresenta manifestação de inconformidade frente a esta decisão, com os argumentos abaixo expostos.

Disserta acerca das sistemáticas de apuração da Contribuição ao PIS e da Cofins, estendendo-se nas colocações a respeito da tributação não-cumulativa dessas contribuições.

Em relação à glosa dos créditos decorrentes da aquisição de farelo de soja, a interessada entende que faz jus ao aproveitamento integral dos créditos referentes às aquisições de tal insumo e não apenas do crédito presumido.

O farelo de soja adquirido pela Recorrente seria produto industrializado por cooperativas pessoas jurídicas e por estas submetido à tributação do PIS e da COFINS. Logo, o direito creditório da Recorrente encontraria fundamento de validade nos arts. 3º da Lei nº 11.106/2002 e da Lei nº 10.833/2003, que estabelecem propriamente a não-cumulatividade do PIS e da COFINS. Dessa forma, a Recorrente teria direito a crédito sobre a integralidade das aquisições de farelo de soja, eis que o insumo utilizado na produção de bens (frangos congelados) destinados à venda, merecendo reforma a decisão recorrida.

Em relação às aquisições de farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia, a interessada salienta que o Fisco aplicou na apuração do crédito presumido o percentual de 35% da alíquota de 1,65% para o PIS (art. 2º da Lei nº 10.637/2002) e 7,60% para a COFINS (art. 2º da Lei nº 10.833/2003), quando deveria ter considerado o percentual de 60%, afrontando ao dispositivo supra transcrito.

A requerente disserta acerca do crédito presumido regido pelo artigo 8º da Lei nº 10.225/2004, concluindo que o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 define que a alíquota aplicável é determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido ou pelos produtos meio necessários à obtenção do produto final.

Assim, a Recorrente entende fazer jus ao Crédito Presumido no percentual de 60%, pois é pessoa jurídica produtora de mercadorias de origem animal, destinadas à alimentação humana, classificadas no capítulo 02 c 16 da TIPI.

Em relação aos créditos glosados referentes a insumos na criação de aves pelo sistema de integração, no tocante à parcela de aves que cabe ao produtor integrado, defende que o entendimento fazendário estaria equivocado.

Argumenta que o conceito de parceria rural está expresso no Estatuto da Terra (Lei nº 4.504/1964) e no seu Regulamento (Decreto nº 59.566/1966) e, até 2002, no anterior Código Civil (Lei nº 3.071/1916).

Aduz que:

(...)

Desta forma, os insumos necessários para a criação de aves no sistema de parceria seriam suportados unicamente pela Recorrente, sem que os outros produtores rurais prestem qualquer contraprestação. Assim, poderiam ser objeto de crédito do PIS e da COFINS, eis que na acepção da Lei, devem ser considerados todos os dispêndios em bens e serviços relacionados ao processo fabril.

Em relação à glosa dos créditos referente à aquisição de matrizes, a contribuinte salienta que as matrizes são utilizadas para reprodução por um curto período (menos de um ano), após são remetidas para o abate e comercializadas. A venda dessas matrizes, conforme consta de perguntas e respostas disponibilizada pela própria RFB, é classificada como receita operacional da atividade rural, muito embora tenha integrado o ativo imobilizado para fins contábeis.

Dessa forma, entende que, para fins fiscais, as matrizes constantes do ativo imobilizado são insumos da atividade rural e, consequentemente, gerariam direito a crédito de PIS e de COFINS à Recorrente.

No tocante a glosa de aquisições denominadas item genérico, a interessada afirma que se tratam de ovos férteis, pintinhos de um dia, entre outros. Anexa planilha com a discriminação das notas fiscais, bem como notas fiscais juntadas por amostragem para comprovar os créditos fiscais.

Afirma que o Fisco simplesmente glosou os créditos fiscais aproveitados pela contribuinte na apuração do PIS e da COFINS devidos, sem qualquer verificação e sem declinar os motivos que determinaram o glosa dos créditos detidos pela Recorrente, requisito que seria essencial para a imposição tributária, principalmente porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória.

Defende a nulidade do procedimento fiscal, pois a glosa de créditos legítimos sem a adequada motivação cercearia o direito de defesa do contribuinte, desrespeitando o disposto no art. 5º no seu inciso LV, bem como o artigo 150, inciso I, ambos da Constituição Federal, e artigos 142 e 148 do CTN.

Informa ter cometido equívocos no preenchimento das DACON's transmitidas no ano-calendário de 2006, o que importou em divergência dos saldos de créditos remanescentes passíveis de compensação. O Fisco, ao ajustar a DACON da contribuinte, teria preenchido de acordo com as orientações da Fazenda, no entanto levou em conta o saldo da Declaração da contribuinte. Com isso o Fisco teria glosado um valor maior do que o identificado no despacho decisório, o que não pode ser admitido.

Objetivando corrigir o equívoco, a Recorrente no prazo da manifestação de inconformidade apresentou DACON retificadora.”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis – SC (DRJ/Florianópolis), por meio do Acórdão nº 07-20.785 – 4ª Turma da DRJ/FNS (doc. fls. 296 a 315)¹, considerou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se da Coílns e da Contribuição ao PIS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues. Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência desta prestação de serviços correspondem à remuneração paga a pessoa física, não concedendo direito a créditos da não-cumulatividade em relação a estes valores.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADES AGROINDUSTRIAS. ALÍQUOTA APLICÁVEL EM RELAÇÃO AO INSUMO ADQUIRIDO.

As pessoas jurídicas sujeitas à sistemática de não-cumulatividade da Cofins e da Contribuição ao PIS que produzirem mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, desde que atendidos todos os requisitos exigidos pela legislação tributária, poderão usufruir crédito presumido, na forma disposta nesse artigo e respectivos parágrafos, calculado sobre o valor dos bens adquiridos de pessoa física ou de outros fornecedores descritos no § 1º do mencionado artigo, sendo a alíquota definida pela natureza do insumo adquirido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório..

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”.

A recorrente foi devidamente cientificada em 30/09/2010 pelo recebimento da decisão de primeira instância em domicílio, como se extrai do Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 317).

Não resignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, em 27/10/2010 a contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (doc. fls. 318 a 342), consoante carimbo apostado à primeira folha da peça recursal pela unidade preparadora. Por meio da peça recursal alega, em síntese, que:

- a) não pode prosperar o argumento de que é da natureza da não-cumulatividade que qualquer custo ou despesa que concorra para a formação da receita deva gerar direito ao crédito, comparando a não-cumulatividade dessas contribuições com a não-cumulatividade de IPI e nem são todas as despesas base de cálculo para o referido crédito das contribuições não-cumulativas, mas o conceito de insumo para este aspecto deve ser reformado no sentido de que insumo “*é tudo que, se excluído do processo de industrialização não seja possível se obter o produto final*”;
- b) quanto ao ônus da prova nos pedidos de ressarcimento de créditos, o contribuinte “*solicita o crédito e a autoridade fiscal verifica o referido crédito homologando ou não os créditos*”, em nada alterando se a

autoridade fiscal requerer diligência requerer outras provas para fins de verificação do referido crédito, de forma que *“a explanação extensa efetuada no acórdão recorrido em nada pode alterar o pedido efetuado, tendo em vista que na contabilidade da recorrente e nas informações em obrigações acessórias e intimações no decorrer da verificação fiscal do crédito requerido, são provas cabais do referido crédito e como tal servem como provas para tanto”*;

- c) a empresa *“se dedica à produção de ovos férteis de aves matriz, criação de aves matriz, produção de ovos comerciais de aves, incubação e criação de pintos de um dia, criação de frangos de corte e postura e o abate, preparação e comércio de aves e de pequenos animais”*;
- d) em razão das atividades que desenvolve, faz jus ao crédito decorrente da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, bem como do crédito presumido instituído pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004 a ser abatido dessas contribuições, calculados sobre o valor dos insumos que adquire mesmo daqueles abrangidos pela suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, mas a fiscalização teria glosado créditos legítimos;
- e) em relação a aquisições de farelo de soja, entende que faz jus ao creditamento integral do PIS e da COFINS correspondente e não apenas ao crédito presumido, já que *“o farelo de soja adquirido pela Recorrente é produto industrializado por cooperativas pessoas jurídicas e por estas submetido à tributação do PIS e da COFINS”*;
- f) em relação ao milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia, o crédito presumido a que faz jus a empresa corresponde à alíquota de 60%, de acordo com o que estabelece o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, percentual também aplicável ao farelo de soja se prevalecer o entendimento de que integra o crédito presumido, pois o mencionado artigo *“define que a alíquota aplicável é determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido”*;
- g) em relação à aquisição de matrizes, estas seriam utilizadas para reprodução por um curto período (menos de um ano), sendo após remetidas para o abate e comercializadas, e o Fisco teria desconsiderado os créditos aproveitados porque as matrizes seriam classificadas para efeitos contábeis no ativo imobilizado, mas *“a própria a Fazenda orienta em sua página eletrônica (Perguntas e Respostas) a classificar os animais reprodutores como receita operacional por ocasião de sua venda”*, ao indicar que *“devido à sua peculiaridade, a receita proveniente da venda de reprodutores ou matrizes, bem como do rebanho de renda, será admitida à atividade própria das pessoas jurídicas que se dediquem à criação de animais”* e que *“o resultado dessa operação, qualquer que seja o seu montante, será considerado como operacional da atividade rural”*;
- h) em relação à aquisição de “agulha dupla de 4mm”, a Autoridade Administrativa desconsidera o fato de que estas servem para a reposição de peças desgastadas em função da ação diretamente exercida sobre o

produto de fabricação da Recorrente e, por isso, podem ter seus valores integralmente utilizados na apuração do crédito de PIS e COFINS

- i) em relação à aquisição de produtos discriminados como “ITEM GENÉRICO**”, não teria havido qualquer fundamentação ou motivação para sua desconconsideração e é nulo o procedimento fiscal, pois a glosa de créditos legítimos sem a adequada motivação cerceia o direito de defesa do contribuinte e, ademais, as notas fiscais correspondentes comprovariam *“se tratar de aquisições de produtos agropecuários idênticos àqueles já reconhecidos pelo próprio Fisco como insumos suscetíveis ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS”*, já que *“tais itens se referem a ovos férteis, pintinhos de um dia, entre outros, os quais o Fisco reconhece que a Recorrente tem direito a crédito presumido do PIS e da COFINS”*;
- j) em relação ao Crédito de PIS e COFINS decorrente de erro de preenchimento da DACON, a autoridade administrativa desconconsiderou que a Impugnante teria cometido equívocos no preenchimento das DACON;
- k) o crédito presumido não seria instituído pela aquisição dos insumos, mas pelos produtos produzidos pela pessoa jurídica, razão pela qual a empresa *“faz jus ao Crédito Presumido no percentual de 60%, pois é pessoa jurídica produtora de mercadorias de origem animal, destinadas à alimentação humana, classificadas no capítulo 02 e 16 da TIPI”*;
- l) o que há na parceria rural não seria pagamento de remuneração a pessoa física, mas sim parceria rural com a divisão de frutos e, *“em sendo assim, a aquisição pela recorrente da parte da divisão dos frutos do parceiro rural pessoa física não tem natureza de remuneração”*, motivo pelo qual não haveria vedação expressa de não apropriação de créditos não-cumulativos de PIS/Pasep e da COFINS e, como aquisição de insumos, dariam direito ao crédito presumido; e
- m) entende o Fisco que, no regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria, os créditos extemporâneos, deveriam ser precedidos da revisão da apuração através de retificação do Dacon, mas haveria *“vasto amparo legal no sentido de que não é necessário a retificação de obrigações acessórias, sendo que os créditos a serem descontados poderão ser efetuados em meses subsequentes”*, de forma que a glosa não estaria em consonância com a legislação no tocante a possibilidade de cálculos extemporâneos de créditos de COFINS E PIS não cumulativos.

A partir desses argumentos, a empresa requer “*seja julgado o presente Recurso Voluntário para reformar o Acórdão proferido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC, para que reconhecido a existência dos créditos em favor da contribuinte e a sua suficiência para amparar as compensações realizadas pela empresa*”.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Há arguição de preliminar de nulidade do Despacho Decisório, a qual se passa então a analisar.

Preliminar de nulidade

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“Art. 59. **São nulos:**

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - **os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior** não importarão em nulidade e **serão sanadas** quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, **salvo se este lhes houver dado causa**, ou quando não influírem na solução do litígio”.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Despacho Decisório de emitido pela DRF/Florianópolis, que reconheceu parcialmente o direito creditório.

O documento foi emitido pela autoridade competente para reconhecer o crédito à vista das informações extraídas das declarações preenchidas pelo próprio recorrente e de documentos e informações recolhidas da contribuinte em procedimento fiscal regularmente instaurado.

Ao contrário do que faz crer a recorrente, a glosa foi motivada, já que a Informação Fiscal expressamente atesta que esta foi efetuada por “não se tratarem de aquisições de produtos agropecuários”. Se tais produtos adquiridos são ou não este tipo de bem é matéria de mérito a ser discutida ao longo do transcurso do contencioso.

Ou seja, tendo este sido regularmente emitido e tendo consignado de forma clara e objetiva os motivos pelos quais homologou parcialmente a DCOMP, chegou-se ao reconhecimento parcial do crédito indicado na declaração.

Também não vejo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa. Ao contrário, a recorrente vem exercendo tal direito em plenitude. Foi cientificada do que motivou o reconhecimento parcial do crédito e alertada da possibilidade de contestá-lo por meio de Manifestação de Inconformidade, momento no qual poderia trazer novas informações e elementos de prova de que dispunha para infirmar os cálculos efetuados pela autoridade administrativa, capazes de reformar a decisão denegatória. Compreendeu perfeitamente o motivo da glosa e a contestou em Manifestação de Inconformidade, juntando os documentos que entendia pertinentes a afastá-la.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade do Despacho Decisório, uma vez que não existe qualquer indício que denote vício irremediável nem cerceamento do direito de defesa. No processo, não restou provada qualquer violação às determinações contidas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72.

Análise do mérito

Como bem relatado, trata o presente processo de litígio instaurado em decorrência da inconformidade da recorrente relativamente ao deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento de créditos relativos à Contribuição para o PIS/PASEP relativamente ao 4º trimestre de 2006.

O pedido foi materializado pela recorrente por meio da formalização do PER nº PER no 25093.19088.090207.1.1.08-6564, ao qual foi vinculada a DCOMP nº 42446.42485.280207.1.3.08-7516.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis – SC (DRF/Florianópolis), por meio de Despacho Decisório de 19/06/2009 (doc. fls. 874 a 875) reconheceu parcialmente o crédito inicialmente solicitado, em montante de R\$ 147.049,12, sendo homologada a declaração de compensação até o limite do crédito reconhecido - R\$ 82.832,75.

Em síntese, após a análise dos documentos e informações trazidos pela recorrente após a formalização de três intimações, entendeu a autoridade competente para reconhecimento do crédito que a empresa não faria jus ao crédito integral pleiteado, com base nos seguintes fundamentos:

- (i) inexistem créditos decorrentes de insumos para produção alheia, visto que o contribuinte se utilizaria de sistema de integração para produção de frangos vivos utilizados como matéria-prima para o abatedouro de frangos e, nesse sentido, não se poderia admitir que a pessoa jurídica calculasse créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados na criação dos frangos, de forma que o valor dos créditos deveria ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente lhe toca;

(ii) em relação aos créditos presumidos associados a atividades agroindustriais, o percentual de presunção de crédito seria vinculado ao tipo de insumo adquirido e não ao produto produzido, de forma que somente dariam direito ao desconto de créditos presumidos pelo multiplicador de 0,99% (60% de 1,65%) as aquisições de insumos classificados conforme as alíneas "a" (insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM) e "b" (misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM) do inciso I do § 1º do art. 8º da IN SRF nº 660/2006;

(iii) a conta "ITENS GENÉRICOS" foi glosada por não serem aquisições de produtos agropecuários.

Nesses termos, passo a analisar isoladamente cada um dos temas, na ordem em que foram trazidos pelo Acórdão recorrido, para facilitar a análise.

Insumos utilizados na parceria rural avícola

A fiscalização efetuou a glosa de parte dos insumos adquiridos pela recorrente para a produção de aves para abate por considerar que parte dessa produção seria efetuada por produtores rurais pessoa física a partir da formalização de contratos de parceria rural avícola.

Nesse sentido, considerou o Fisco que deveriam ser glosados os créditos decorrentes de insumos destinados à produção alheia objeto da mencionada parceria, visto que o contribuinte se utilizaria de sistema de integração para produção de frangos vivos utilizados como matéria-prima para o abatedouro de frangos e, nesse sentido, não se poderia admitir que a pessoa jurídica calculasse créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados na criação das aves. Assim, o valor dos créditos deveria ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente realizada pela pessoa jurídica.

Em relação à matéria, o Acórdão recorrido afastou parcialmente a glosa promovida, sob o entendimento de que a pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderia da Contribuição ao PIS/PASEP relativamente à ração e outros insumos utilizados na criação de animais, ainda que por meio desse sistema de integração. Ressaltou-se, contudo, o valor pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência desta prestação de serviços, por se entender corresponderem à remuneração paga a pessoa física, a qual não concede direito a créditos da não-cumulatividade (*verbis* – destaques nossos):

“Em relação à lide que versa sobre os insumos utilizados na produção de aves de corte pelo sistema de parceria rural avícola, **verifica-se que o contrato de parceria, anexado aos autos, tem por objeto a produção de frangos de corte.** No caso em exame, são formalizados contratos de parceria entre a Agroavícola Vêneto Ltda. (Produtor II) e a pessoa física (Produtor I).

Este sistema de parceria rural para produção de frangos de corte é tradicionalmente empregado no setor avícola.

O Produtor II assume a obrigação de fornecer ao Produtor I os insumos necessários à produção, quais sejam pintos de um dia, rações, medicamentos e demais insumos que se fizerem necessários.

O Produtor I, por sua vez, tem por atribuição a efetiva produção dos frangos de corte, devendo cumprir uma série de prescrições relativas à criação das aves, além de suprir água potável e energia elétrica nas quantidades necessárias à atividade.

(...)

Quanto à partilha dos frutos da parceria, reproduz-se as cláusulas contratuais que a define:

(...)

Como se depreende da leitura destes dispositivos contratuais, **ao Produtor I caberá um percentual dos quilos de frangos produzidos**, de acordo com a Tabela de Performance e Avaliação.

Esta tabela, anexada aos autos, **converte em valores monetários a parte correspondente ao Produtor I.**

Como se pode perceber, **em que pese a estipulação no contrato de que cabe ao Produtor I um percentual em relação ao total dos quilos de frangos produzidos, toda a produção verte para o Produtor II, não sendo permitida a negociação da produção com qualquer outra empresa.**

A cláusula nona deste contrato esclarece definitivamente esta questão:

(...)

O produto, portanto, não pertence ao Produtor I, sendo ele apenas o responsável pela condução do setor de produção.

Por esta tarefa, o Produtor II paga ao Produtor I uma remuneração, em pecúnia, cujo valor é definido de acordo com a produção.

Assim sendo, constata-se que, **ao contrário do aludido pela autoridade fiscal, a produção pertence totalmente a requerente; consequentemente, todos os insumos utilizados na produção destes frangos de corte são passíveis de creditamento.**

Por outro lado, **os valores pagos pela requerente aos seus parceiros rurais correspondem à remuneração paga a pessoa física, não concedendo direito a créditos da não-cumulatividade**”.

De fato, a aquisição das aves objeto da referida parceria pertencentes ao produtor rural configura a aquisição de matéria-prima de pessoa física, a qual não gera o crédito previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 em decorrência da vedação expressa, mas gera o crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Correta, nesse sentido, a decisão recorrida, não merecendo qualquer reforma.

Crédito presumido do agronegócio da Lei nº 10.925/2004 – farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia

Em relação à aquisição desses produtos, entendeu a fiscalização que o percentual de presunção de crédito seria vinculado ao tipo de insumo adquirido (entrada) e não ao produto produzido pela empresa (saída), de forma que somente dariam direito ao desconto de créditos presumidos pelo multiplicador de 0,99% (60% de 1,65%) as aquisições de insumos classificados como insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM e misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM, alíneas “a” e “b” do inciso I do § 1º do art. 8º da IN SRF nº 660/2006.

Como os insumos adquiridos (farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia) não se enquadrariam nos códigos da NCM previstos na norma, estariam tais insumos enquadrados no cômputo do crédito presumido pelo multiplicador de 0,5775% (inciso II do mesmo dispositivo normativo), à exceção de ovos férteis, para os quais admitiu o percentual de 0,99%.

Com relação especificamente ao farelo de soja, sustenta que faz jus ao creditamento integral do PIS e da COFINS correspondente e não apenas ao crédito presumido, já que o farelo de soja adquirido seria produto industrializado por cooperativas pessoas jurídicas e por estas submetido à tributação do PIS e da COFINS.

Já em relação aos demais produtos, a recorrente tem defendido desde o início do litígio que, nos termos da Lei nº 10.925/2004, a definição da alíquota aplicável seria determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido ou pelos produtos meio necessários à obtenção do produto final. Assim, faria jus ao crédito presumido no percentual de 60%, pois seria pessoa jurídica produtora de mercadorias de origem animal, destinadas à alimentação humana, classificadas no capítulo 02 e 16 da TIPI.

No que toca à aquisição de farelo de soja, a recorrente sustenta que as aquisições da recorrente teriam sido efetuadas junto a cooperativas de produção agrícola, estando estas submetidas ao regime suspensivo da Contribuição ao PIS e da COFINS e, nessa condição não dão direito ao creditamento como insumos, pois tais produtos não são alcançados pelas contribuições em tela, dando todavia direito ao crédito presumido estabelecido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004. No caso dos autos, constatou contudo a autoridade julgadora de primeira instância que inexistem glosas destes insumos promovidas pela DRF/Florianópolis (*verbis* – destaques nossos):

“No tocante as aquisições de farelo de soja, inexistem glosas destes insumos promovidas pela DRF/Florianópolis, razão pela qual mostra-se equivocada a requerente”.

Ressalte-se contudo que a vedação ao crédito integral para as aquisições de junto a cooperativas de produção agropecuária, em decorrência do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e a concessão de crédito presumido nessa situação já é assunto pacificado no âmbito desta c. Turma.

Já com relação aos demais itens, entendeu a DRJ/Florianópolis desarrazoada a alegação da recorrente de que a alíquota aplicável seria determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido ou pelos produtos meio necessários à obtenção do produto final, nos seguintes termos (*verbis*):

“Em relação ao percentual a ser aplicado para a apuração de créditos presumidos, conforme já explicitado, mostra-se desarrazoada a alegação da recorrente, de que a alíquota aplicável seria determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido ou pelos produtos meio necessários à obtenção do produto final.

O montante de crédito presumido é determinado pela aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento) apenas quando as aquisições se tratarem de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 15.16.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18.

A partir de junho de 2007, aplica-se o percentual de 50 % para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23 da TIPI

Os itens que tiveram sua alíquota alterada pela autoridade fiscal, quais sejam farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate para abate, constam dos capítulos 1, 10 e 12 da NMC, não se enquadrando, portanto, nos critérios definidos pelo legislador para aplicação do percentual de 60%”.

Nessa matéria, a razão está com a recorrente.

Já é entendimento consolidado no âmbito deste Conselho que o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 corresponde a 60% ou a 35% de sua alíquota de incidência em função da natureza do produto a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo.

Tal entendimento encontra-se materializado na Súmula CARF nº 157, de observância compulsória por parte de seus membros:

Súmula CARF nº 157

“O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo”.

Acórdãos Precedentes: 9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401-003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551 (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Nesse sentido, entendo que se ser revertidas as glosas associadas à aquisição de farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate para abate, aos quais deve ser concedido crédito presumido calculado na forma do art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004, ou seja, com o percentual de 60% a ser aplicado sobre o valor do crédito apurado com base no art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

“Item Genérico”

Quanto a glosa do item denominado “ITEM GENÉRICO**”, observa-se que a fiscalização glosou os créditos por ter concluir que tais aquisições não teriam sido de produtos agropecuários.

Segundo a recorrente, as notas fiscais correspondentes comprovariam se tratar de aquisições de produtos agropecuários idênticos àqueles já reconhecidos pelo próprio Fisco como insumos suscetíveis ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, por se referirem a itens como referem a ovos férteis, pintinhos de um dia, entre outros, os quais o Fisco reconhece que a Recorrente tem direito a crédito presumido do PIS e da COFINS.

Para comprovar o alegado, juntou planilha com a relação de aquisições que teria incluído na conta genérica, aparentemente de aquisições de produtores rurais, e cópia de algumas notas fiscais selecionadas “por amostragem”.

Entendo correto o posicionamento do colegiado de piso, ao concluir que a impugnante não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabe em pedidos de ressarcimento (*verbis*):

“Em primeiro lugar, deve ser esclarecido que o principal momento para esclarecimentos e comprovação acerca do direito creditório é durante a fase de verificação fiscal procedida pela autoridade administrativa competente a apreciar originariamente o pedido de restituição. Aqui, o contribuinte tem a oportunidade de munir a autoridade administrativa com elementos de prova capazes de comprovar a existência dos créditos.

As declarações e documentos trazidos por contribuintes, sejam apresentados de forma prévia, como o DACON, sejam trazidos durante o procedimento de averiguação fiscal, como planilhas e livros fiscais, desempenham esta função probatória, tendo por finalidade levar ao conhecimento da administração fiscal fatos relevantes para a tomada decisão.

No caso em tela, ao apresentar dados totalmente imprestáveis a aferição da natureza das aquisições, a contribuinte acaba por não cumprir com seu ônus, ensejando, como não poderia deixar de ser, em uma decisão negatória de seu pedido.

Após a ciência desta decisão, traz a contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, planilha e cinco notas fiscais contendo dados que supostamente confirmariam seu direito.

Bem, novamente retomando o entendimento posto no item 1.1 deste voto, ressalta-se que nesta fase processual a autoridade julgadora obedece a limites, decorrentes do litígio posto e da função desempenhada. Os documentos anexados pela contribuinte, por si sós, não são capazes de confirmar a existência do crédito. Ao anexar planilha e algumas poucas notas fiscais o contribuinte apresenta apenas indícios de que poderia existir um direito de crédito, mas este direito, de forma alguma, encontra-se comprovado por completo”.

Nesse sentido, entendo que não há fundamentos para reverter a glosa promovida nesse item.

Quanto à glosa relativa à aquisição de “agulha dupla de 4mm”, não consta da Informação Fiscal que subsidiou o Despacho Decisório qualquer glosa em relação ao item, para o período de apuração tratado no presente processo.

Por fim, quanto à alegação de erro no cômputo da glosa promovida e a necessidade de retificação do DICON, cabe ressaltar que a Manifestação de Inconformidade deve contestar a decisão administrativa, manifestando o inconformismo e a insatisfação do contribuinte contra as razões que conduziram a autoridade administrativa a decidir de determinada forma, em expressa discordância da decisão prolatada, instaurando assim o litígio. Não se presta, nesse contexto, para buscar cancelamento ou retificação de declarações prestadas pelo mesmo contribuinte e que deram ensejo à não homologação da compensação declarada.

Está alheia à competência dos órgãos julgadores proceder à retificação ou cancelamento de demonstrativos, de sorte que não há qualquer amparo normativo no sentido de atribuir competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para a realização de retificação ou cancelamento de declarações apresentadas pelo contribuinte.

Assim, findo o contencioso com a decisão final administrativa, cabe à autoridade competente para reconhecer o crédito apurar o montante final reconhecido, à vista do que restou decidido nas duas instâncias de julgamento.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade e por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, de forma que sejam revertidas as glosas associadas à aquisição de farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate para abate, aos quais deve ser concedido crédito presumido calculado com a aplicação de percentual de 60% sobre o valor do crédito apurado com base no art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

