



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

Processo nº 11516.004071/2007-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.235 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2018
Matéria PER/DCOMP - COFINS
Recorrente AGROVENETO S/A- INDÚSTRIA DE ALIMENTOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

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

O ônus para provar a existência do crédito cabe à contribuinte nos termos do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015.

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

Ano-calendário: 2006

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO INSUMOS.

No que tange ao conceito de “insumos”, ele é polissêmico e não deve ser considerado como um termo de âmbito fechado, tampouco extremamente amplo. Há que se observar o processo produtivo da contribuinte e verificar-se se o insumo enquadra-se nos custos de aquisição e produção - fatores de produção.

**CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.
ALÍQUOTA APLICÁVEL.**

O § 10, do artigo 8º, da Lei nº 10.925, de 2004, considerou a alíquota de 60% para os insumos utilizados na fabricação de produtos de origem animal.

Recurso Voluntário Provido em Parte. Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o crédito integral em relação à aquisição de farelo de soja no mês de outubro/2006 (e-fl. 217) e para reconhecer o crédito presumido à alíquota de 60% nas aquisições de milho, frango vivo e pintinhos de um dia para fabricação de frangos congelados, vencidos os Conselheiros Maria do Socorro F. Aguiar e José Fernandes do Nascimento que reconheciam apenas o crédito presumido na aquisição da cooperativa.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza -Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato Pereira de Deus, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência cuja origem é processo administrativo que versa sobre pedido de ressarcimento eletrônico e compensação da COFINS. A partir do despacho decisório, fls. 120/130¹, extrai-se que:

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil foi feita apreciação do pedido de ressarcimento eletrônico — PER n° 00253.60541.090207.1.1.09-2008 do contribuinte acima identificado de créditos da Cofins de incidência não-cumulativa apurados no 4º trimestre-calendário de 2006 no valor de R\$ 677.317,28 (seiscentos e setenta e sete mil, trezentos e dezessete reais e vinte e oito centavos) (fls. 02/03). Os créditos são utilizados nas declarações de compensação eletrônicas (Dcomp) constantes no quadro 1, no total de R\$ 677.317,28.

(...)

Consulta ao sistema DW-Aduaneiro mostrou que, com embarque no período 01/01/2004 a 31/12/2006, o contribuinte exportou apenas produtos de três classificações da NCM: US\$ 134.997.656,00 FOB de produtos classificados na NCM 0207.14.00 (pedaços e miudezas galos e galinhas, congelados), US\$ 41.310,00 FOB de produtos classificados na NCM 0511.99.90 (Outros prod. de origem animal, improp. p/alim. humana) e US\$ 5.220.577,00 FOB de produtos classificados na NCM 1602.32.00 (preparações alimentares/conservas de carne, miudezas ou de sangue de galos e de galinhas). Os valores informados nos DICON relativos a exportações e vendas a comerciais exportadoras são compatíveis com as informações disponíveis no sistema DW-Aduaneiro e documentação contábil da empresa.

¹ Todas as páginas, referenciadas no voto, correspondem ao e-processo.

(...)

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 da 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 IN SRF nº 404, de 2004. Para a COFINS, aplica-se o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003; art. 8º, I, "b", e § 4º, I, da IN SRF nº 404, de 2004.

(...)

Foram excluídos da base de cálculo dos créditos presumidos das atividades agropecuárias (fl. 117) os valores relativos a ITEM GENERICO (sic) (117.167,50 + 109.557,11 + 124.325,41), por não se tratarem de aquisições de produtos agropecuários. As bases de cálculo ficaram alteradas para R\$ 1.871.735,13 em outubro, R\$ 3.358.158,02 em novembro e R\$ 3.702.590,81 em dezembro.

(...)

Ainda, não se enquadram nas citadas alíneas "a" e "h" do inciso I as aquisições de farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate, ou pintos de um dia (fl. 117), que foram as aquisições do contribuinte nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006, listadas como aquisições de pessoa física no período.

Desta forma, uma vez que as aquisições de pessoas físicas enquadram-se no inciso II do art 8º da IN SRF nº 660/2006, deve ser zerada a linha 25. Calculados à Alíquota de 4,56% e calculada a linha 26. Calculados à Alíquota de 2,66% da ficha Ficha 16A - Apuração dos Créditos da Cofins — Aquisições no Mercado Interno — Regime Não-Cumulativo dos DACON respectivos, sobre a base de cálculo corrigida de cada período, resultando no constante da parte final do quadro 4, abaixo.

(...)

No 4º trimestre de 2006 foi gerado o valor de R\$ 381.532,78 (1.348.735,06 créditos - 967.202,28 débitos - fls. 26, 34 e 42). Deve ser alterada a Ficha 24 - Controle de Utilização dos Créditos no Mês - Cofins - Regime Não-Cumulativo, conforme os quadros 5, 6 e 7 abaixo.

(...)

Uma vez que os valores gerados em cada trimestre anterior foram solicitados através de pedidos de ressarcimento e estão sendo tratados nos processos respectivos, resta disponível para utilização neste processo o valor de R\$ 381.532,78, com glosa de R\$ 295.784,50 (677.317,28 pedido — 381.532,78 confirmado).

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, fls. 138/164, onde alegou em síntese:

1. A Impugnante faz um retrospecto da legislação da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.;

2. Que é uma sociedade limitada que 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. Sendo assim, ela 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;

3. A fiscalização glosou créditos que são legítimos no entendimento da contribuinte, *in verbis*, fls. 144:

*a) **Parcialmente em relação às aquisições de farelo de sola, milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia:** em relação a tais insumos, o Fisco considerou na apuração do crédito presumido a alíquota de 35% daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.*

Ocorre, no entanto, que a Recorrente faz jus ao creditamento integral do PIS e da COFINS correspondente ao farelo de soja e não apenas ao crédito presumido, de acordo com o que estabelece o art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e o art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e será abordado em item específico na sequência.

Já em relação ao milho, ao frango vivo e aos pintinhos de um dia, o crédito presumido a que faz jus a Recorrente corresponde à alíquota de 60%, de acordo com o que estabelece o art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Esse percentual também se aplica ao farelo de soja se prevalecer o entendimento de que integra o crédito presumido, como quer o Fisco.

O mencionado art. 8º define que a alíquota aplicável é determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido.

O Fisco subverte tal disposição e qualquer norma infra-legal e sentindo contrário fere frontalmente o princípio da legalidade.

*b) **Integralmente em relação a parcela dos insumos proporcional às aves que tocam aos parceiros integrados da Recorrente:** o Fisco entende que na criação de aves pelo sistema de integração, a pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves, terá direito a crédito proporcional ao quinhão da produção que efetivamente lhe toca.*

No entanto, o Fisco desconsiderou o fato de que a totalidade dos insumos remetidos ao produtor rural é suportada pela Requerente. Esse é o seu custo de produção.

De acordo com a legislação vigente, o crédito do PIS e da COFINS está relacionado com o custo da produção e não com o produto físico final.

A empresa tem direito ao crédito sobre todos os insumos que entram em seus estabelecimentos, independentemente da finalidades a que se destinam.

*c) **Integralmente em relação à aquisição de outros produtos discriminados como "ITEM GENÉRICO"**: sem qualquer fundamentação ou motivação o Fisco desconsiderou outros créditos aproveitados pela Recorrente, cujas notas fiscais correspondentes comprovam 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.*

*d) **Integralmente em relação ao Crédito de PIS e COFINS decorrente de erro de preenchimento da DACON**: A autoridade administrativa desconsiderou que a Impugnante cometeu equívocos no preenchimento das DACON's do ano-calendário de 2006.*

4. Quanto à glosa parcial do farelo de soja, a Impugnante afirma que faz jus ao aproveitamento integral dos créditos de PIS e de COFINS referentes às aquisições de tal insumo e não apenas do crédito presumido. O farelo de soja adquirido pela contribuinte é produto industrializado por cooperativas pessoas jurídicas e, portanto, encontra-se submetido à tributação do PIS e da COFINS, conforme revelavam os documentos juntados por amostragem. Finaliza, argumentando que, apenas para fins de argumentação, se houver a apuração com base no percentual, considera que a apuração de 35% é equivocada;

5. Quanto à glosa de parte do crédito presumido, afirma a Impugnante que em relação às aquisições de farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia, a fiscalização 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%;

6. No que concerne à apuração da base de cálculo do crédito presumido, ela demonstra que nenhum dos casos que veda o aproveitamento do crédito presumido é aplicável a ela;

7. Quanto à glosa do crédito de PIS e de COFINS sobre os insumos empregados na produção de frangos em parceria rural pecuária, a Impugnante entende que é indevida, ela explica como ocorre o contrato de parceria pecuária e diz que não há comercialização dentro do contrato de parceria. Assim, os insumos necessários para a criação de aves no sistema de parceria são suportados unicamente pela Impugnante, sem que os outros produtores rurais prestem qualquer contraprestação. Logo, tais insumos correspondem ao seu custo e, por isso, podem 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;

8. No que concerne à glosa dos demais créditos de PIS e de COFINS sem a adequada fundamentação e motivação, a Impugnante entende que há cerceamento do direito de defesa.

9. Quanto ao erro no preenchimento da DACON, na qual há divergência no saldo de créditos remanescentes passíveis de compensação, a glosa foi maior do que a identificada no despacho decisório, o que não pode ser admitido. Afirma que objetivando corrigir o seu equívoco, ela apresentou, no prazo da manifestação de inconformidade, DACON retificadora. Assim, deve ser revisto o procedimento do fiscal, para ajustar os saldos identificados pela Autoridade Administrativa na DACON.

Sobreveio acórdão da DRJ/Florianópolis, que julgou parcialmente procedente, a ementa é colacionada abaixo, fls. 382/411:

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

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 Cofins 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 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 AGROINDUSTRIAIS. 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
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.

Quanto à sucumbência, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 414/438, onde repisou os argumentos da impugnação.

Os autos subiram a este Egrégio Tribunal Administrativo, onde houve a conversão do feito em diligência, resolução nº 3202-000.206, Relator **Luís Eduardo Garrossino Barbieri**, para, fls. 449 , *in verbis*:

A meu ver, a Informação Fiscal exarada pela autoridade competente da DRF-Florianópolis (e-fls. 120/128) e, por conseguinte, também o Despacho Decisório s/n de 04/11/2008 (e-fls. 129/130), não esclareceram com precisão quais glosas foram feitas em relação ao pedido de ressarcimento eletrônico cumulado com declarações de compensação eletrônicas – PER/DCOMP, referente ao 4º trimestre de 2006, por meio do qual a interessada pretendia compensar valores recolhidos da Cofins, no montante de valor de R\$ 677.317,28.

Prova disso é que após o julgamento de primeira instância, ao que tudo indica nova matéria foi abordada pela decisão recorrida, a qual não constava, aparentemente, da Informação Fiscal e Despacho Decisório. Refiro-me à seguinte matéria: à aquisição de agulha dupla de 4mm, produtos alimentícios, rotor p/ injetora (e-folha 406).

(...)

*Em face do acima exposto, nos termos dos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, no intuito de se identificar as matérias em litígio, proponho que os autos retornem à DRF – Florianópolis SC para que **elabore Relatório Fiscal esclarecendo, de forma clara e objetiva, quais foram as matérias objeto de glosa no Despacho Decisório s/n de 04/11/2008 (e-fls. 129/130) e Informação Fiscal (e-fls. 120/128).***

O relatório foi elaborado, fls. 458 e seguintes, a Recorrente manifestou-se tempestivamente após a informação fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, trata-se, portanto, de recurso tempestivo e de matéria que pertence a este colegiado.

2. Do mérito

2.1. Do conceito de insumo

Apesar de no acórdão recorrido, a DRJ/Florianópolis ter desfeito a glosa de insumos utilizados na parceria rural para produção de frangos para abate, a Recorrente recorreu quanto ao sentido do conceito de insumos, adotado pelo julgador, e pleiteia pelo reconhecimento do conceito de insumos, como aqueles utilizados no processo produtivo e que não podem ser excluídos do processo produtivo sob pena de não se obter o produto final.

No que tange ao conceito de “insumos”, ele é polissêmico e não deve ser considerado como um termo de âmbito fechado, tampouco extremamente amplo; a sua interpretação há que se balizada pela proporcionalidade e razoabilidade, além do dever de observar-se o contexto em que o determinado bem ou serviço está inserido, para, então, poder se configurar como despesas atinentes ao processo produtivo ou à prestação de serviço, havendo, assim, uma orientação própria na interpretação do conceito “insumo” a fim de observar o princípio da não-cumulatividade, presente na contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS.

Há que se observar o **processo produtivo** da Recorrente e verificar-se se o **insumo** enquadra-se nos **custos de aquisição e produção - fatores de produção**. Da doutrina contábil, extrai-se:

d) Custo - gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.

Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço²

O raciocínio é aplicado tanto aos bens e serviços utilizados como insumos. Assim, assemelha-se, em parte, aos custos de produção e despesas necessárias, previstos nos artigos 290, I, e 299, do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, mas não há uma identidade total, devendo ser analisado caso a caso, já que se tratam de materialidades similares, mas não idênticas. Assim, ele não pode ser restrito ao conceito, previsto no IPI, nem tão amplo, quanto na legislação do imposto sobre a renda.

Da legislação, extrai-se:

Lei 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485,

² MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 25.

de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

Lei 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

Assim, analisando o contexto, deverá se encontrar um caminho adequado, razoável, para equilibrar o conceito de insumo e, portanto, dar cumprimento à legislação, no caso, a Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003.

Do despacho decisório, fls. 120, retira-se o campo de atividades da Recorrente:

De acordo com cópia autenticada da 4ª Alteração Contratual (fls. 15/21), a empresa tem sede na cidade de Nova Veneza - SC, tem por objeto a exploração das atividades agropecuárias em toda a sua extensão, industrialização e comercialização de produtos agropecuários, desenvolvimento e aperfeiçoamento de animais, produção e comercialização de produtos correlatos, implantação e exploração de florestamento e reflorestamento, importação e exportação, e, ainda a participação no capital de outras sociedades.

Portanto, no caso, os insumos devem ser caracterizados como os custos de aquisição e transformação.

2.2. Ônus da prova

Quanto ao ônus da prova, a Recorrente apenas pleiteia pelo crédito, em nada dispondo a quem compete o ônus da prova. Nesse aspecto, mantém-se o entendimento da DRJ, tendo em vista que o ônus para provar a existência do crédito cabe à Recorrente nos termos do artigo 373, inciso I, do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015.

2.3. Dos créditos

Em relação à glosa dos créditos presumidos, a Recorrente tece algumas críticas, ela diz que faz jus ao crédito decorrente da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, bem como ao 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.

2.3.1. Farelo de soja

Em relação ao farelo de soja, a fiscalização considerou, na apuração do crédito presumido, a alíquota de 35% daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003, ocorre que a Recorrente entende que faz jus ao creditamento integral do PIS e da COFINS correspondente ao farelo de soja e não apenas ao crédito presumido, de acordo com o que estabelece o art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e o art. 30 da Lei nº 10.833/2003.

O farelo de soja, adquirido pela Recorrente, é produto industrializado por cooperativas pessoas jurídicas e elas estão submetidas à tributação do PIS e da COFINS, conforme revelavam os documentos juntados por amostragem, logo, ela tem direito ao crédito sobre a integralidade das aquisições de farelo de soja, eis que é insumo utilizado na produção de bens (frangos congelados) destinados a venda.

Por fim, ela faz uma argumentação sucessiva, que caso o farelo de soja não seja considerado como insumo pelo creditamento integral, que seja, então, considerada a alíquota de 60%.

Do despacho decisório, extrai-se, fls. 125:

*Ainda, não se enquadram nas citadas alíneas "a" e "h" do inciso I as aquisições de farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate, ou pintos de um dia (fl. 117), que foram as aquisições do contribuinte nos meses de **outubro, novembro e dezembro de 2006, listadas como aquisições de pessoa física no período.***

Desta forma, uma vez que as aquisições de pessoas físicas enquadram-se no inciso II do art 8º da IN SRF nº 660/2006, deve ser zerada a linha 25. Calculados à Alíquota de 4,56% e calculada a linha 26. Calculados à Alíquota de 2,66% da ficha Ficha 16A - Apuração dos Créditos da Cofins — Aquisições no Mercado Interno — Regime Não-Cumulativo dos DACON respectivos, sobre a base de cálculo corrigida de cada período, resultando no constante da parte final do quadro 4, abaixo

(grifos não constam no original)

Contudo, diferente do que expôs a fiscalização que as aquisições no mês de outubro, novembro e dezembro de 2006, foram de pessoas físicas, da análise das provas acostadas à manifestação de inconformidade, percebe-se que a Recorrente adquiriu farelo de soja, fls. 217, da COCEAGRO - Cooperativa Central Agroindustrial Noroeste Ltda - no mês de outubro de 2006.

Assim, em conformidade com o artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, deve ser considerado o crédito integral em relação à aquisição de farelo de soja no mês de outubro de 2006.

2.3.2. Crédito presumido - Milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia

Em relação ao milho, ao frango vivo e aos pintinhos de um dia, a Recorrente entende que ela faz jus ao crédito presumido, correspondente à alíquota de 60%, de acordo com o que estabelece o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Importante transcrever a legislação que prevê o crédito presumido na agroindústria, vide a Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004:

Lei nº 10.925/2004

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

*I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos **in natura** de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013)*

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

*§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*§ 3º O montante do crédito a que se referem o **caput** e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:*

(Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013)

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

(...)

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos.

(grifos não constam no original)

Observa-se, por meio do preceito legal, que as pessoas jurídicas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, farão jus ao crédito presumido. No caso em análise, a Recorrente adquire milho, frango vivo e pintinhos de um dia, que são utilizados na produção de bens (frangos congelados) destinados a venda. Assim, por meio do artigo 8º, § 10, da Lei nº 10.925, de 2004, como se trata de insumos cujo resultado é produto de origem animal, portanto, faz jus à alíquota de 60%.

2.4. Glosas - objeto da resolução

2.4.1. Aquisição de matrizes

A Recorrente alega que a fiscalização desconsiderou os créditos aproveitados por ela na aquisição de matrizes, porque estas foram classificadas para efeitos contábeis no ativo imobilizado. A Recorrente alega que a própria Fazenda orienta em sua página eletrônica (Perguntas e Respostas) a classificar os animais reprodutores integrante do ativo imobilizado e

como receita operacional, por ocasião de sua venda. Logo, na aquisição desses animais devem ser considerados como insumos da atividade desenvolvida pelo contribuinte para fruição dos créditos do PIS e COFINS, sob pena de ofensa à própria não-cumulatividade, instituída pelas Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003.

A matéria referente à aquisição de matrizes é estranha aos autos como incorporada ao ativo imobilizado, apesar de referenciada no acórdão da DRJ/Florianópolis, fls. 406, e alegada no Recurso Voluntário, fls. 431/432. Pela análise, há uma intimação, fls. 51, e um demonstrativo de base de PIS e COFINS de imobilizado, fls. 54, mas nada específico.

Para melhor compreensão do ocorrido, em especial das glosas, o feito foi convertido em diligência para uma reapreciação das glosas, vide resolução nº **3202-000.206**, Relator **Luís Eduardo Garrossino Barbieri**.

Para o cumprimento da diligência, sobreveio a informação fiscal, na qual aparece um item como "matrizes para abate" no mês de outubro de 2006, fls. 461, mas como recálculo do crédito presumido e não como desconsideração de insumo, por ter sido incorporada ao ativo imobilizado. Portanto, não se conhece da referida matéria, pois é estranha aos autos, e a própria Recorrente reconhece tal fato, quando se manifesta sobre a informação fiscal, fls. 461.

2.4.2. Agulha dupla de 4mm

A Recorrente alega que a autoridade administrativa desconsidera o fato de que as agulhas 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.

A matéria agulha dupla de 4 mm é estranha aos autos, apesar de ser referenciada no acórdão da DRJ/Florianópolis, fls. 406, e alegada no Recurso Voluntário, fls. 432. Pela análise do despacho decisório, fls. 120 e seguintes, manifestação de inconformidade, fls. 138/164, e pela análise da informação fiscal, fls. 458/464, que foi realizada para cumprir a resolução nº **3202-000.206**, Relator **Luís Eduardo Garrossino Barbieri**, que solicitou um melhor esclarecimento a respeito da glosa, não há informação de glosa a respeito de agulha dupla de 4mm, portanto, não se conhece de tal argumentação e a própria Recorrente reconhece tal fato, quando se manifesta sobre a informação fiscal, fls. 461.

2.4.3. Item genérico

A Recorrente alega que, sem qualquer fundamentação ou motivação, a fiscalização desconsiderou outros créditos aproveitados pela Recorrente, cujas notas fiscais correspondentes comprovavam 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 e considera que isso ocasiona um cerceamento ao direito de defesa.

Com vistas a não ocasionar o cerceamento ao direito de defesa da contribuinte, o presente feito foi convertido em diligência, resolução nº **3202-000.206**, Relator **Luís Eduardo Garrossino Barbieri**, a fim de identificar com mais precisão e exatidão as glosas, em especial, a chamada glosa de item genérico. A partir da informação fiscal, fls. 458/464, observa-se que a terminologia "item genérico" é retirado da própria escrituração contábil da contribuinte, vide informação, fls. 461, *in verbis*:

A confirmação do crédito presumido foi feita a partir dos totalizadores efetuados pelo próprio interessado na planilha "INSUMOS POR DESCRIÇÃO. xls" apresentada em atendimento ao Termo de e-fl.25/26 (extrato a e-fls. 119).

1) Foram excluídos da base de cálculo dos créditos presumidos das atividades agropecuárias os valores relativos a "ITEM GENERICO" (sic) por ausência de identificação/especificação.

No despacho decisório, há a seguinte informação, fls. 125:

Foram excluídos da base de cálculo dos créditos presumidos das atividades agropecuárias (fl. 117) os valores relativos a ITEM GENERICO (117.167,50 + 109.557,11 + 124.325,41), por não se tratarem de aquisições de produtos agropecuários.

Não há como aceitar a existência de crédito sobre um item denominado genérico, tendo em vista que a referida terminologia não é apropriada, pois em tal conceito não se sabe se o item pode ou não ser considerado como insumo dentro do processo produtivo. Portanto, mantém-se a glosa sobre o denominado "item genérico" e não há qualquer cerceamento ao direito de defesa, pois a informação é proveniente da própria contribuinte, quando informou à autoridade fiscal em resposta ao termo de diligência, fls. 25/26, por meio de planilha, elaborada por ela, quais os insumos eram base de crédito presumido, fls. 119.

2.5. Do erro na DACON

A Recorrente explana que cometeu equívocos no preenchimento dos DACON's, transmitidos no ano-calendário de 2006, o que importou em divergência dos saldos de créditos remanescentes passíveis de compensação. Ela diz que a fiscalização ao ajustar o DACON da contribuinte, preencheu de acordo com as orientações da Fazenda, no entanto, levou em conta o saldo da declaração da contribuinte.

Com isso, o Fiscal glosou um valor diferente do que o identificado no despacho decisório e a glosa foi maior do que a identificada no despacho decisório, o que não pode ser admitido. Inclusive, objetivando corrigir o equívoco, a Recorrente no prazo da manifestação de inconformidade apresentou DACON retificadora, consoante comprova os documentos em anexo (Doc. 07 - da manifestação), fls. 437/438.

A DRJ/Florianópolis, fls. 410, assim decidiu acertadamente:

Em relação ao arguido, é necessário que se esclareça que o erro do contribuinte e o ajuste efetuado pela autoridade fiscal, ao contrário do alegado pela requerente, em nada alteram o crédito solicitado pela requerente em seu Pedido de Ressarcimento.

Os valores em questão, gerados em trimestres anteriores, são objeto de pedidos de ressarcimento da contribuinte e, desta forma, devem ser analisados em cada um destes processos, e não no presente.

Neste pedido de ressarcimento, o valor de R\$ 295.784,50 que não foi concedido pela DRF/Florianópolis, e que é objeto desta Manifestação de Inconformidade, não é atingido pela questão posta pela recorrente.

Desta forma, não estando o pedido da requerente incluído no litígio sob julgamento, não compete a esta DRJ se manifestar a respeito.

Conforme exposto na decisão da DRJ/Florianópolis, o objeto do litígio no presente processo é o pedido de ressarcimento do 4º trimestre de 2006, assim, os referidos equívocos não alteram o crédito pleiteado neste processo administrativo, devendo, neste aspecto, manter o que foi decidido pela DRJ.

3. Conclusão

Por todo exposto, conheço o recurso voluntário, concedendo provimento parcial para:

3.1. Em conformidade com o artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, considerar o crédito integral em relação à aquisição de farelo de soja no mês de outubro de 2006, adquirido da COCEAGRO, fls. 217;

3.2. De acordo com o artigo 8º, § 10, da Lei nº 10.925, de 2004, considerar a alíquota do crédito presumido no percentual de 60% em relação ao milho, ao frango vivo e aos pintinhos de um dia.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza