Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13052.000167/2010-97

Processo nº	13052.000167/2010-97
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-009.521 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de novembro de 2021
Recorrente	COOPERATIVA LANGUIRU LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

FRETE DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS E EM ELABORAÇÃO ENTRE ESTABELECIMENTOS. POSSIBILIDADE.
Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas do PIS e da Cofins, prevista na legislação de regência Lei nº 10.637, de 2002 e Lei nº 10.833, de 2003, os dispêndios com frete decorrentes da transferência de produtos em elaboração e acabados entre estabelecimentos ou centros de distribuição da mesma pessoa jurídica, seja pelo inciso IX do Art. 3º, seja pelo conceito contemporâneo de insumo, quando tais movimentações de mercadorias, sendo de relevância importância, atenderem as necessidades logísticas do contribuinte.
COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES E EXCLUSÕES.
É permitida a dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, os dispêndios decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, quando da sua comercialização, na proporção do que efetivamente foi pago ao associado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, observados os demais requisitos da lei, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, reverter a glosa em relação aos fretes de produtos em elaboração entre estabelecimentos do Recorrente; e II) por maioria de votos, reverter a glosa em relação aos fretes de produtos acabados entre estabelecimentos do Recorrente, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles e Carlos Delson Santiago, que negavam provimento nesse item.

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente em exercício).

Relatório

Adoto relatório produzido pela DRJ visto que sintetiza corretamente os fatos. Vejamos:

> Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de saldo credor de Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo (a), mercado interno, no PA 3º trim/2009, no valor de R$ 442.130,87, transmitido através do PER/Dcomp nº 04037.53486.280110.1.1.104312.
>
> A DRF Santa Cruz do Sul reconheceu parcialmente o direito creditório, no valor de R$ 163.831,50, com base no trabalho realizado no auto de infração processo nº 13005.720494/2012-96, conforme o Parecer DRF/SCS/Safis nº 37/2012, fl. 12. Foi proferido o Despacho Decisório DRF/SCS/Safis nº 121, fl. 13, para reconhecer parcialmente o direito creditório e homologar as compensações vinculadas ao pedido de ressarcimento.
>
> No Relatório Fiscal do auto de infração, a autoridade fiscal esclareceu que teriam sido efetuadas as seguintes glosas:
>
> - sobre despesas de frete de transferência de produtos acabados e em elaboração entre suas unidades, por falta de previsão legal;
>
> - sobre crédito presumido, por ter utilizado alíquota de 60% para cálculo do crédito presumido, quando deveria ter utilizado 35%, já que suas aquisições são de aves vivas, classificadas no capítulo 1 da NCM. Esta glosa foi aplicada apenas para os períodos de
>
> apuração 02/2010 a 12/2010;
>
> - sobre custos agregados ao produto do associado, pois o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 autorizaria a exclusão apenas dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização, e o contribuinte teria deduzido valor superior.
>
> Cientificado do despacho em 03/04/2012(fl. 15), o recorrente apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 67/88, em 02/05/2012, para argumentar que o ponto central da discussão seria a possibilidade de ressarcimento de créditos de PIS e Cofins decorrentes de frete de transferências por ele operacionalizados.
>
> Alegou que as cooperativas estariam sujeitas ao regime não cumulativo, desde 05/2004, com a edição da Lei nº 10.865/2004.
>
> O art. 17 da Lei nº 11.033/2005 asseguraria o direito à manutenção dos créditos de PIS e Cofins vinculados às operações não tributadas e o art. 16 da Lei nº 11.116/2005 autorizaria a compensação e o ressarcimento de créditos apurados em virtude da aplicação do mencionado art. 17.

Documento nato-digital

Afirmou que o inc. IX, art. 3º da Lei nº 10.833/2003 preveria apuração de créditos decorrentes de frete na operação de venda, quando o ônus fosse suportado pelo vendedor.

O contribuinte defendeu que a restrição ao aproveitamento de crédito sobre frete de transferência seria ilógica e feriria o espírito da lei; sua operação de venda consistiria em transferir os produtos acabados para centros de distribuição, para serem levados de lá ao consumidor final.

Alegou que se fizesse várias entregas diretamente poderia aproveitar o crédito e que não poderia ser penalizado por otimizar a logística.

Discorreu sobre os princípios constitucionais da boa fé e da proporcionalidade.

Entendeu que o conceito de insumo deveria ser ampliado para compreender todos gastos e investimentos necessários, diretos e indiretos, para a obtenção de um produto.

Alternativamente, o interessado afirmou que quando intimado durante ação fiscal que resultou no auto de infração processo nº 13005.720494/2012-96, o contribuinte teria prestado informações de todos os fretes realizados. Posteriormente, teria constatado que ele não teria utilizado a totalidade de créditos no Dacon nos meses de maio e junho de 2010, conforme se percebe ao comparar a planilha e o Dacon. Dessa forma, a autoridade fiscal teria glosado montante superior ao declarado no Dacon. Apresentou planilha indicando as glosas indevidas.

No que tange aos custos agregados ao produto, deveria ser seguido exatamente o disposto na IN SRF nº 247/2002. Alegou que estaria a serviço dos cooperados, como uma facilitadora, sem visar lucro, que operaria apenas com cooperados e praticaria apenas atos cooperativos.

Esclareceu que sua atividade seria a seguinte:

> *1 - Cooperativa adquire junto a fornecedores pintos para produção de matrizes poedeiras para fornecimento em comum aos seus cooperados, os quais possuem granjas próprias para produção de ovos;*
>
> *2 - Cooperativa recebe produção de ovos e produz pintos de um dia para fornecimento em comum aos seus cooperados, os quais possuem granjas próprias para produção de frangos;*
>
> *3 - Cooperativa produz rações e fornece aos cooperados para alimentação das matrizes e dos frangos, assim como medicamentos c assistência técnica;*
>
> *4 - Cooperativa controla os lotes de produção de cada cooperado, que variam em função das estruturas físicas existentes nas suas propriedades;*
>
> *5 - Cooperativa recebe a produção de frangos e abate em seu frigorífico, realizando na sequência a comercialização nos mercados interno e externo;*
>
> *6 - Cooperativa controla todas as operações em termos de volumes físicos e financeiros, repassando aos cooperados os valores a que tem direito, ao final da produção de cada lote.*

O interessado afirmou, ainda, que a partir de fevereiro de 2010 passou a emitir nota de compra e venda ao invés de remessa e retorno, o que passou a gerar o deferimento do crédito. A alteração de uma obrigação acessória, como o tipo de nota fiscal, não poderia ser parâmetro para interpretação sobre o direito creditório.

Pelo exposto em relação à não cumulatividade, requereu o aproveitamento integral do crédito presumido.

Documento nato-digital

> A seguir, defendeu a inconstitucionalidade da aplicação da multa isolada. Concluiu, para requerer o reconhecimento do direito creditório e a possibilidade de juntar informações complementares. Posteriormente, foi proferido novo despacho decisório, fls. 92/93, para ratificar a decisão anterior e listar as compensações que teriam sido homologadas integralmente, parcialmente e não homologadas. Cientificado em 05/03/2013, fl. 94, o contribuinte apresentou nova manifestação de inconformidade de fls. 96/119, em 25/03/2013, tendo repetido os mesmos argumentos.
>
> Em 14/02/2014, o interessado apresentou nova petição, fls. 154/156, para alegar que a Lei nº 12.865/2013 teria introduzido o §10, art. 8º, à Lei nº 10.925/2004, para determinar que o direito a crédito presumido de 60% abrangeria todos os insumos utilizados nos produtos.
>
> Alegou que como a lei teria determinado a interpretação do dispositivo, seria aplicável para fatos pretéritos.
>
> É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade nos termos do Acórdão nº 14-82.771 com a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**
>
> Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009
>
> RESSARCIMENTO. CRÉDITO. FRETE DE TRANSFERÊNCIA.
>
> O gasto com frete decorrente do transporte realizado entre unidades da mesma pessoa jurídica não gera crédito na apuração da Cofins e do PIS/Pasep Não-Cumulativos.
>
> COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES E EXCLUSÕES
>
> É permitida a dedução da base de cálculo dos PIS e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, dos valores dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização.
>
> COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. DOCUMENTAÇÃO
>
> FISCAL.
>
> O direito creditório somente pode ser deferido se devidamente comprovado por meio de documentação contábil e fiscal.
>
> REPETIÇÃO DE INDÉBITO. LIQUIDEZ E CERTEZA.
>
> Os valores recolhidos a maior ou indevidamente somente são passíveis de restituição/compensação caso os indébitos reúnam as características de liquidez e certeza.
>
> **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**
>
> Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009
>
> CONSTITUCIONALIDADE.
>
> A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido

Contra a referida decisão o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, e-fls. 178/186, que foi inicialmente julgado como intempestivo e após apresentação dos embargos de declaração foi retificado o erro na contagem do prazo, visto que o recorrente foi intimado em 29

Documento nato-digital

de março de 2018 e o prazo de 30 dias findou-se exatamente no dia que o recurso foi apresentado, em 02 de maio de 2018.

Após julgamento dos Embargos de Declaração, conforme decisão de e-fls. 257/258, o processo foi devolvido ao fluxo de sorteio para relatoria e julgamento do Recurso Voluntário.

O Recurso foi distribuído para minha relatoria, momento em que verifiquei a ausência do auto de infração e do relatório fiscal nos autos, razão pela qual converti o feito em diligência para que a unidade preparadora anexasse os documentos faltantes. Assim, após a diligência ser cumprida torna-se possível prosseguir com o julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo referente ao período de apuração do 3º trimestre de 2009, no valor de R$ 442.130,87, que foi homologado parcialmente, sendo reconhecido o valor de R$ 163.831,50, com base no trabalho realizado no auto de infração processo nº 13005.720494/2012-96, conforme o Parecer DRF/SCS/Safis nº 37/2012, fl. 12.

Segundo relato da DRJ, acima reproduzido, no Relatório Fiscal do auto de infração, a autoridade fiscal esclareceu que teriam sido efetuadas as seguintes glosas:

> 1 - sobre despesas de frete de transferência de produtos acabados e em elaboração entre suas unidades, por falta de previsão legal;
>
> 2 - sobre crédito presumido, por ter utilizado alíquota de 60% para cálculodo crédito presumido, quando deveria ter utilizado 35%, já que suas aquisições são de aves vivas, classificadas no capítulo 1 da NCM;
>
> 3 - sobre custos agregados ao produto do associado, pois o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 autorizaria a exclusão apenas dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização, e o contribuinte teria deduzido valor superior.

No que se refere ao item 2 a DRJ destacou que:

> A manifestação entregue em 14/02/2014, fls. 154/156, trata da glosa referente à alíquota utilizada para cálculo do crédito presumido. O período de apuração em tela, 3º trim/2009, não teve tal glosa, de modo que o assunto não será abordado neste voto.

Desta feita restou como objeto de Recurso Voluntário apenas as matérias tratadas nos itens 1 e 3.

Documento nato-digital

Cabe informar que em consulta processual no site do CARF verifiquei que o Proc. nº. 13005.720494/**2012-96,** processo ref. ao AI, foi julgado e já remetido para origem. Ocorreu que ao julgar a impugnação a DRJ cancelou a exação (**Acórdão 14055.255**) objeto dos autos e devido ao valor da época ser superior ao valor de alçada foi interposto Recurso de Ofício pela autoridade julgadora. O referido Recurso não foi conhecido conforme ementa do acórdão n.º **3402-004.243** que abaixo transcrevo:

> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Data do fato gerador: 30/06/2010, 31/10/2010, 31/05/2011
>
> VALOR DE ALÇADA PARA INTERPOSIÇÃO DE RECURSO DE OFÍCIO SÚMULA CARF 103
>
> O Ministro da Fazendo, consoante os termos do art. 1º da Portaria MF 63, de 09/02/2017, estabeleceu que só haverá recurso de ofício de Turma julgadora de DRJ quando a decisão exonerar o sujeito passivo de pagamento de tributo e encargos de multa em valor total superior a R$ 2.500.000,00. Sendo inferior o valor exonerado, não se conhece do recurso de ofício, uma vez que a aferição do valor de alçada se dá na data do julgamento do mesmo (Súmula CARF 103).
>
> Recurso de ofício não conhecido.

MÉRITO

- Sobre despesas de frete de transferência de produtos acabados e em elaboração entre suas unidades;

No que se refere a glosa sobre as despesas de frete de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa o recorrente fundamentou o seu recurso alegando que a decisão de piso se ancorou em Solução de Consulta RFB n.º 26 de 2008 que já foi superada, apresentando acórdão do CARF nesse sentido.

Ocorre que, em que pese as decisões apresentadas, elas não vinculam o julgador, que deve analisar o caso concreto com as suas particularidades e especificidades para então formar o seu convencimento.

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de créditos de PIS sobre despesas de frete de produto acabados entre estabelecimentos. De certo que a legislação que trata da matéria prevê de forma específica a possibilidade do crédito nas palavras da Lei n.º 10.833 de 2003, vejamos:

> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:
>
> (...)
>
> 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 no10.485, de

Documento nato-digital

> 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;(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> (...)
>
> IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.
>
> (...)
>
> § 3o O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:
>
> I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;
>
> II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;
>
> (...)

O referido diploma se estende ao PIS:

> Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:
>
> (...)
>
> II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1o e 10 a 20 do art. 3o desta Lei;
>
> (...)

Oportuna a reflexão trazida pela recorrente:

> Alegou que se fizesse várias entregas diretamente poderia aproveitar o crédito **(já que a literalidade do Inciso IX estaria atendida)** e que não poderia ser penalizado por otimizar a logística. **Grifos meus.**

Considerando a previsão legal autorizativa de desconto de créditos decorrentes de fretes na transferência de produtos acabados, entendendo estar tal operação abarcada pelo inciso IX (frete na operação de venda), certo de que uma "operação", é o conjunto de atos ou medidas em que se combinam os meios para a obtenção de determinados resultados ou de determinados objetivos, assim como os fretes de transferência de produtos em elaboração entre suas unidades, este sob o prisma das despesas como insumos, tal como prevê a Lei n.º 10.833 de 2003, art. 3º, inciso II, considerando os critério de essencialidade e relevância, tal como decidido no RESP 1.221.170 STJ julgado sob a sistemática de repetitivo e por essa razão vinculante nas decisões do CARF, conforme preceito do art. 62, inciso II, alínea 'b' do RICARF1.

[1] Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
(...)
II - que fundamente crédito tributário objeto de:
(...)
b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Documento nato-digital

Concluo que as referidas glosas devem ser revertidas, pois os fretes sob comento se inserem no contexto geral de comercialização dos produtos transacionados pelo Recorrente, mas desde que observados os demais requisitos da lei, dentre os quais, terem tais serviços sido tributados pela contribuição e adquiridos junto a pessoas jurídicas domiciliada no País.

- Sobre custos agregados ao produto do associado, pois o art. 17 da Lei nº 10.684/2003 autorizaria a exclusão apenas dos custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização, e o contribuinte teria deduzido valor superior.

Antes de adentrar nas fundamentações da decisão recorrida, bem como do que restou consignado no relatório fiscal emitido pela autoridade fiscal, cabe **reproduzir a sistemática operacional descrita pelo recorrente:**

> 3.2.1 A Cooperativa possui a seguinte sistemática operacional: esta adquire os pintos, rações e demais insumos de terceiros não cooperados (operação 1 = Op1); em seguida, a sociedade entrega os insumos aos cooperados, para que estes criem os mesmos (Op2); após mais ou menos 45 dias, quando do término do período médio de criação, as aves são remetidas à cooperativa, para que esta as abata e as embale para a comercialização (Op3); finalmente, as aves são comercializadas pela cooperativa (Op4).
>
> (...)
>
> 3.2.3 Dada a conceituação de ato cooperado posta pela legislação cooperativa (art. 79 da Lei nº 5.764/71), existem na sistemática da contribuinte duas operações entre a cooperativa e o cooperado e vice-versa: a Op2 e a Op3.
>
> 3.2.4 A Op2 é a operação controvertida nos autos. Tanto o auto de infração quanto a decisão recorrida alegam haver a necessidade legal de segregação entre pintos de propriedade do cooperado e de propriedade da cooperativa, sendo que somente os custos agregados ao produto agropecuário dos associados (animais de propriedade dos cooperados) seriam passíveis de exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS. Essa interpretação, contudo, não procede.

O julgador de piso fundamentou a decisão nos seguintes argumentos:

> II - Custos agregados ao produto do associado
>
> A previsão de tal dedução consta do art. 17 da Lei nº 10.684/2003:
>
> > *Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória no2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1o da Medida Provisória no101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.*
> >
> > *Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória no1.858-10, de 26 de outubro de 1999.*
>
> A autoridade fiscal descreveu no Relatório Fiscal como seria o funcionamento da cooperativa:

Documento nato-digital

> *Entre abr/2009 e fev/2010, o contribuinte desenvolveu suas atividades no setor de aves, em sistema de parceria com seus associados, onde estes receberam por transferência pintos de 1 dia, rações, medicamentos e complementos necessários ao desenvolvimento das aves, ficando incumbidos da criação das aves até que atingissem o ponto de abate, quando parte dos lotes de aves eram remetidos em retorno à cooperativa e parte da produção pertencia ao associado, como contraprestação do serviço de criação das aves.*
>
> *Apenas a parcela da produção pertencente aos associados era comprada pelo contribuinte.*
>
> *Desta forma, tem-se claro que somente esta parte da produção efetivamente pertenceu ao associado (a parte comprada pela cooperativa), enquadrando-se no conceito legal de produto agropecuário do associado, conforme definido pelo art. 17 da Lei n 10.684/03 retrocitado.*

Portanto, apenas a parte da produção que foi vendida ao associado pela cooperativa, passando a pertencer ao associado, estaria enquadrada como produto agropecuário do associado conforme o mencionado art. 17.

A divergência entre a Fiscalização e o entendimento do contribuinte é o conceito do que seria o "produto do associado".

O contribuinte defende que só atua com cooperados, que sua atividade viabilizaria a produção e a comercialização para os associados.

Todavia, conforme apontado no Relatório de Ação Fiscal, a participação média dos cooperados em cada lote de produção de frangos é de 8 a 10%, ou seja, as exclusões tratadas na legislação seriam referentes somente a essa parcela efetivamente pertencente ao associado.

Ao contrário do que alega o impugnante, não se trata aqui de desrespeito aos ditames da IN SRF nº 247, de 2002, mas sim de interpretação de qual parcela dos produtos estariam albergados pelas exclusões previstas na citada instrução normativa. Assim, tem-se por correta a interpretação da Fiscalização quanto à possibilidade de exclusão dos custos também limitada a essa fração da produção. (GRIFO MEU)

Em sede de Recurso Voluntário o recorrente alegou que:

> 3.2.10 Em conclusão, a segregação exigida pelo auto de infração e pela decisão recorrida desconsideram questões de fato e direito: do ponto de vista de fato, houve o reconhecimento expresso quanto à existência incontroversa do regime de parceria e de integração entre cooperativa e associados corroborada pelas Notas Ficais, do ponto de vista de direito, a legislação expressamente autoriza o direito à exclusão da base de cálculo do PIS/COFINS dos custos agregados ao produto agropecuário nessas operações de parceria e de integração entre cooperativa e associado, o que também inviabiliza a interpretação pela segregação exigida pela autoridade fiscal.
>
> 3.2.11 Caso todos os argumentos citados acima não bastassem para confirmarem o direito da contribuinte, a própria Cooperativa já foi questionada sobre o mesmo item em processos anteriores, onde seu direito já foi assegurado no processo 13005001104.2009-80.

De pronto há de se deixar claro que a recorrente pede para que seja reconhecido o seu direito à exclusão dos custos agregados ao produto do associado das bases de cálculo do PIS/Cofins.

Documento nato-digital

Conforme o § 9º do Art. 292 da IN Nº 1.911/2019, tece considerações acerca do custo agregado ao produto agropecuário:

> § 9º Considera-se custo agregado ao produto agropecuário de que trata o inciso VII do caput os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento **e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado**, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado.
>
> **VII** - os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da comercialização pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária.

A lide se ancora basicamente na interpretação de qual parcela dos produtos estariam albergados pelas exclusões previstas, especificamente na parte da produção que foi vendida ao associado pela cooperativa, se devida ou não tal segregação apontada pela fiscalização, quer seja a parcela efetivamente pertencente ao associado, considerando a participação média dos cooperados em cada lote de produção de frangos é de 8 a 10%.

Julgo oportuno frisar que não se esta a dizer que tais gastos não foram frutos de uma parceria ou integração entre a Cooperativa e o Associado, nem tão pouco que tais gastos destoam da sua essência na cadeia produtiva, mas sim dos custos agregados nas operações comercializadas entre as partes.

Considerando ser apenas este o ponto a ser enfrentado, pois assim restou claro nos trechos que destaco, seja do Relatório Fiscal, da decisão *a quo*, bem como do recurso voluntário, entendo que andou bem a decisão recorrida, dado que apenas a parte da produção que foi vendida ao associado pela cooperativa, quando da sua comercialização (participação média dos cooperados em cada lote de produção de frangos), passando a pertencer ao associado, estaria enquadrada como custos agregados ao produto agropecuário, conforme preconiza o art. 17 da menciona lei.

Por fim, nesse ponto também entendo que há carência de provas por parte da recorrente, em trazer documentos comprobatórios (contábil e fiscal) dos efetivos dispêndios pagos ou incorridos à luz do que é permitido excluir da base de cálculo da contribuição.

Importante destacar ainda que esse ônus de comprovar fatos que colaboram para o reconhecimento do seu direito é ainda mais latente quando estamos diante de pedido de ressarcimento/compensação, visto que a liquidez e certeza do crédito tributário é de interesse do próprio contribuinte.

Diante do exposto dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter a glosa relacionada ao frete entre estabelecimentos do contribuinte, de produtos acabados e em elaboração.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Documento nato-digital