



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

**Processo n°** 13053.000034/2008-96  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3102-002.293 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2014  
**Matéria** Embargos de Declaração  
**Embargante** PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** DOUX FRANGOSUL S/A AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OCORRÊNCIA.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando demonstrada obscuridade no acórdão embargado.

Embargos Acolhidos

Acórdão Rerratificado

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, nos termos do Relatório e Voto que integram o presente julgado. O Conselheiro José Paulo Puiatti votou pelas conclusões. Fez sustentação oral o Dr. Carlos Eduardo Amorim, OAB 40881 - RS.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama.

**Relatório**

A Embargante em epígrafe interpõe Embargos de Declaração ao Acórdão 3102-001.206, de 1º de setembro de 2011, que, à época, recebeu a seguinte ementa.

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos (art. 8º, §3º, da Lei nº 10.925/2004), e que variam de acordo com a espécie dos insumos adquiridos.

AGROINDÚSTRIA. CRIAÇÃO DE ANIMAIS PELO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO).

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de animais poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se de PIS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria, o parceiro da pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos animais que lhes foram entregues.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA. POSSIBILIDADE.

O contribuinte que faz jus ao Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial previsto na Lei 10.925/04 tem direito à utilização dos valores correspondentes como ressarcimento ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, desde que tais créditos tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

O Relatório que fundamentou o Acórdão pelo presente embargado teve o seguinte teor.

Trata-se de Recurso Voluntário que chega para exame deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF em razão da insurgência do contribuinte epigrafado ao Acórdão nº. 1810.894 (fls. 150164), da 2ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Santa Maria/RS.

Em instante prévio à apreciação da manifestação recursal, convém que sejam revisitados os atos e fases processuais já vencidas.

Pois bem.

O processo administrativo originou-se de procedimento de verificação e controle de PER/DCOMP transmitido eletronicamente em 25/01/2008, pelo qual o contribuinte pretendeu que lhe fosse ressarcido valores a título de crédito da Cofins não-cumulativa, relativo ao 4º trimestre de 2007.

A unidade de origem, ratificando o Parecer DRF/SCS/SAORT, acatou parcialmente a solicitação, homologando as compensações até o limite dos créditos reconhecidos.

Da referida peça fiscal, conferem-se as razões para a rejeição e/ou glosa parciais dos créditos requestados, as quais seguem resumidas:

(i) divergências entre o valor do ressarcimento solicitado via PER/DCOMP e os documentos apresentados a fiscalização;

(ii) inclusão indevida na base de cálculo dos créditos de custos incorridos em produção de terceiros, decorrentes de contratos de parceria agrícola/rural;

(iii) aplicação indevida, no cálculo do crédito presumido de que versa o art. 8º da Lei n.º 9.925/2004, dos percentuais relacionados nos incisos I a III, do §3º, do mencionado dispositivo, que são aplicados sobre os custos dos insumos (para fins da definição da base de cálculo do crédito em questão);

(iv) pela vedação legal, imposta pelo art. 8º da Lei n.º 9.925/2004 e pelo inciso II, do §3º, do art. 8º, da IN SRF n.º 660, de 2006, ao ressarcimento dos créditos tratados no item acima, uma vez que na esteira das normas referenciadas os créditos em questão só seriam admitidos para fins da dedução da própria contribuição ao PIS e da Cofins, devidas em cada período de apuração.

Cientificado quanto a negativa parcial do seu pedido de ressarcimento, a contribuinte manejou competente manifestação de inconformidade, pela qual arguiu, em síntese:

(a) que as diferenças anotadas não vieram acompanhadas de documentos capazes a identificá-las, resultando em cerceamento do seu direito de defesa;

(b) pela inexistência de qualquer irregularidade quanto ao valor ressarcível, imputando a DRF erro quando esta promoveu, sob a premissa de que apenas 90% (noventa por cento) dos animais seriam produzidos pela contribuinte, o expurgo de 10% (dez por cento) sobre os valores das aquisições de insumos que serviram de base para o cálculo do crédito presumido;

(c) pela igual impropriedade da autoridade fiscal em rechaçar o percentual, utilizado pela contribuinte, de 60% (sessenta por cento) para o cálculo do crédito presumido sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, aplicando, em seu lugar, os percentuais de 35% e 50% versados nos incisos II e III, do §3º, do art. 8º, da Lei n.º 9.925/2004. Neste particular, defende a contribuinte, inclusive, ter a unidade de origem incorrido em inconstitucionalidade, pois ao negar a aplicação da alíquota devida ao caso concreto sem qualquer motivação, maculou a legalidade tributária e demais princípios veiculados pelo art. 37 da CF;

(d) o seu direito ao ressarcimento de saldos credores, devendo ser afastada a restrição imposta pela IN SRF n.º 660/2006, que tenta vincular os créditos de que trata o art. 8º da Lei n.º 9.925/2004 a própria contribuição ao PIS e da Cofins dentro do mesmo período de apuração. O respectivo direito, segundo a contribuinte, teria esteio no art. 17 da Lei n.º 11.033/2004 e art. 16 da Lei n.º 11.116/2005.

Por fim, pede ainda a realização de diligência pericial, com fim último a comprovar o acerto seu no que toca a aplicação do percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor dos insumos. Apresenta quesitos e indica assistente.

Após delimitar a matéria impugnada, a 2ª. Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Santa Maria/RS, através do acórdão já referenciado, manteve a linha do Despacho Decisório, o que se colhe da ementa clara e precisa do julgado guerreado:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007 A apreciação de ilegalidade de leis, normas ou atos administrativos está deferida ao Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional.*

*DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.*

*Rejeita-se a assertiva de nulidade de Despacho Decisório quando não for comprovada nenhuma violação ao art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*DESPACHO DECISÓRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*Constatando-se que o Despacho Decisório contém os motivos do indeferimento do pleito, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.*

*PEDIDO. DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o requerimento de realização de diligência.*

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

*Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007*

*AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.*

*Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como créditos as aquisições de insumos, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos.*

*AGROINDÚSTRIA. CRIAÇÃO DE ANIMAIS PELO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO).*

*A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de animais poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se da COFINS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria, o parceiro da pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos animais que lhes foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. Nesse caso, o valor do crédito a que faz jus a pessoa jurídica será proporcional à parcela da produção que efetivamente lhe couber.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIAS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.*

*A partir de 1º de agosto de 2004, os créditos presumidos da agroindústria somente podem ser aproveitados como dedução da própria contribuição devida em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue o seu ressarcimento*

*Solicitação Indeferida*

*Regularmente intimado, o contribuinte manejou o Recurso Voluntário em análise, pelo qual basicamente reitera os argumentos já deduzidos em sua manifestação de inconformidade, centrando seu arrazoado: (i) quanto a inexistência*

da comprovação das irregularidades apontadas já no item III do despacho decisório; (ii) a legitimidade na utilização da alíquota de 60% (sessenta por cento) de que versa o inciso I, do §3º do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004, vez que o legislador teria tomado como premissa para a aplicação de cada uma das alíquotas estipuladas o produto fabricado/produzido pelo beneficiário do crédito presumido; e, (iii) a possibilidade de tomar créditos sobre o custo com ração animal, por si suportado, ainda quando o produto final seja produzido por terceiro em regime de parceria.

Em face do encerramento do mandato do conselheiro relator e de que, até a presente data, não foi formalizado o acórdão, me auto-designei para tal tarefa.

Após a decisão da lide, o Acórdão foi embargado pelo próprio Redator designado. A seguir excerto que bem retrata a decisão proferida em sede de embargos.

Proponho, portanto, o acolhimento dos embargos para que se exclua do julgado a decisão dessa matéria que não foi debatida no presente litígio.

Promovido tal ajuste, a parte dispositiva do voto vencedor passará a ser:

*Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a possibilidade de se apurar créditos relativamente aos insumos aplicados em relação de parceria, observado o art. 3º da Lei 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.*

Já o Acórdão, passará a ter a seguinte redação:

*Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a possibilidade de se apurar créditos relativamente aos insumos aplicados em relação de parceria, observado o art. 3º da Lei 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Fez sustentação oral o advogado Carlos Eduardo Domingues Amorim, OAB/RS 40881.*

As razões dos novos Embargos opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao Acórdão podem ser resumidas nos excertos a seguir reproduzidos, extraídos da peça recursal.

Ao julgar o recurso voluntário interposto em face da decisão de 1ª instância, este colegiado decidiu dar-lhe parcial provimento para reconhecer a possibilidade de se apurar créditos relativamente aos insumos aplicados em relação de parceira. Neste ponto, a decisão se lastreia na seguinte fundamentação:

(...)

Conforme se depreende do trecho extraído do voto condutor, acima reproduzido, o acórdão se ampara simplesmente na possibilidade de se apurar créditos de PIS não cumulativo sobre insumos aplicados em relação de parceira.

Contudo, a fiscalização não glosou os insumos aplicados em relação de parceria, mas fez tão somente um ajuste no percentual aplicado na criação dos animais recebidos dos parceiros, uma vez que parte desses animais é efetivamente de propriedade do contribuinte, enquanto a outra parte pertence ao criador integrado.

(...)

**Verifica-se, portanto, que o acórdão incorre em omissão relevante a não se pronunciar sobre os elementos acima apontados pela fiscalização**

**quanto a ajuste efetuado no percentual dos insumos aplicados em parceria para efeito de cálculo de crédito presumido de IPI.**

É o Relatório.

## Voto

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento dos Embargos de Declaração.

Peço vênia para divergir do entendimento proposto pela Douta Procuradoria.

Do próprio teor dos Embargos interpostos, nos excertos lá transcritos do texto do Relatório de Auditoria, tem-se a informação de que a Fiscalização Federal efetivamente glosou integralmente os créditos decorrentes da aquisição de insumos para produção em parceria, se não vejamos.

“Utilizando os dados das notas fiscais em meio magnético entregues pela empresa, observa-se que 10% do valor dos animais recebidos dos criadores integrados refere-se a vendas, ou seja, em média, 90% dos animais criados pertencem a Frangosul e 10% pertencem aos criadores integrados. O percentual varia muito pouco entre as três criações desenvolvidas, frangos (10,61%), suínos (10,63%) e perus (10,06%), de forma que podemos assumir 10% como um percentual dos animais que NÃO pertencem a Frangosul. (grifos meus)

(...)

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 lhe toca. (grifos meus)

Com efeito, creio que o Auditor-Fiscal responsável pelo procedimento não conseguiu a clareza que desejava ao afirmar que *10% do valor dos animais recebidos dos criadores integrados refere-se a vendas.* Segundo me parece, quis dizer que, do total de vendas da empresa, 10% é de animais recebidos dos criadores e os restante 90% são criados pela própria Frangosul.

Foi por isso que a Fiscalização resolveu glosar o percentual de 10%. Porque correspondia a ração adquirida para ser entregue aos criadores e não para se diretamente aplicada na fabricação dos animais pela própria empresa. É o que diz o Auditor:

Observe-se que, se analisarmos atentamente o texto do inciso II do Art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 observamos que estes dispositivos autorizam a apuração de créditos em relação a bens e serviços utilizados como insumo 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 pertencer à pessoa jurídica que apura o crédito e que essa produção há de destinar-se à venda, a ser por ela realizada. (grifos meus)

Este Colegiado, por seu turno, entendeu de foram diversa. Reconheceu o direito de crédito na aquisição da ração entregue ao parceiro, se não vejamos.

O segundo ponto acima indicado está **relacionado à possibilidade da pessoa jurídica tomar créditos, na forma do art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, sobre insumos por ela fornecidos a parceiro para a produção de bens**, mediante contraprestação, em favor daquela primeira.

Para a correta aplicação da norma jurídica contida no art. 3º acima citado, convém inicialmente conhecermos em detalhes a operação de remessa de insumos a terceiro parceiro.

Conforme se infere dos autos, a recorrente processa/industrializa frango, iniciando seu processo produtivo com a criação das aves. Por razões que não interessa ao deslinde da lide, terceiriza parte da criação dos animais a parceiros, fornecendo a estes insumos (ração). Tais animais, por seu turno, retornam à recorrente e são reinseridos no seu processo produtivo, de modo a que entendemos que a melhor exegese do art. 3º, inciso II, da Lei n.º 10.833/2003, é a que permite ao recorrente a apuração de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa do PIS. Atente à redação do dispositivo mencionado:

(...)

A referência à *melhor exegese do art. 3º* como o sendo a que admite *ao recorrente a apuração de créditos decorrentes da sistemática não cumulativa do PIS* em relação aos insumos fornecidos a terceiros aos quais a empresa terceiriza parte da criação dos animais que, depois, *retornam à recorrente e são reinseridos no seu processo produtivo*, não deixa dúvida sobre o alcance da decisão adotada por este Colegiado e sobre a diferença entre essa decisão e a que havia sido tomada nas instâncias iniciais. Apenas animais que, eventualmente, não retornassem à empresa e, por conseguinte, não fossem reinseridos no seu processo produtivo é que não dariam direito ao crédito. Isso, contudo, refere-se a uma condição não identificada pelo Fisco. Quero dizer, não há nos autos a informação de que alguns animais tenham sido destinados a outra finalidade, que não o processamento no parque industrial da Recorrente. Assim, todos animais, a teor do que foi decidido, dão direito ao crédito.

Quanto a isso, ainda que estejamos em sede de embargos declaratórios e, por isso mesmo, não devamos adentrar ao mérito do que foi decidido, mas apenas aclarar a decisão tomada, não será demais tecer um breve comentário acerca da escolha adotada pelo Colegiado.

A meu ver, nenhuma diferença faz se os frangos são entregues gratuitamente à empresa ou vendidos. Como bem esclareceu a Fiscalização em pelo menos um dos processos cujas decisões foram embargadas, a empresa se credita mais tarde do valor pago ao produtor pelos 10% de animais que são vendidos. Pois bem, pelo menos a lógica sugere que o valor da aquisição destes haveria de ser maior acaso o insumo não fosse fornecido pela empresa, gerando crédito maior. Ou seja, o resultado acaba sendo o mesmo.

Quanto à síntese expressa na ementa do Voto, creio que exista, de fato, obscuridade em seu conteúdo. Para dirimir quaisquer dúvidas acerca da decisão tomada, penso que a redação ficará melhor como segue.

**AGROINDÚSTRIA. CRIAÇÃO DE ANIMAIS PELO SISTEMA DE PARCERIA (INTEGRAÇÃO).**

Processo nº 13053.000034/2008-96  
Acórdão n.º **3102-002.293**

**S3-C1T2**  
Fl. 192

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de animais poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se de PIS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria, o parceiro da pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos animais que lhes foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida.

VOTO pelo acolhimento dos Embargos de Declaração, para rerratificar os Acórdão nos termos em que acima constou.

Sala das Sessões, 14 de outubro de 2014.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator