



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

Processo n° 13053.000041/2009-79
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3102-002.290 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2014
Matéria Embargos de Declaração
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado DOUX FRANGOSUL AGRO AVÍCOLA INDUSTRIAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

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 3102-01.039, de 02 de junho de 2011, que, à época, recebeu a seguinte ementa.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. IMPEDIMENTO REGIMENTAL DO CARF.

Nos termos da Súmula n.º 2 do CARF, esta instância administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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, 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.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA

Incide a correção monetária sobre os pedidos de ressarcimento, a partir do protocolo deste. Preservação do direito à propriedade e vedação ao enriquecimento sem causa. Inteligência do art. 108 do CTN. TAXA SELIC. Deverá ser observada a taxa SELIC, em analogia ao art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/95, a partir de 01.01.96. Precedentes da CSRF.

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. 1811.673 (fls. 209229), 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 30/01/2009, pelo qual o contribuinte pretendeu que lhe fosse ressarcido valores a título de crédito de PIS não-cumulativo, relativo ao 4º trimestre de 2008, no importe de R\$ 3.026.948,36.

A unidade de origem, ratificando o Parecer DRF/SCS/SAORT n.º 112, de 01/07/2009 (fls. 1328), acatou parcialmente a solicitação, homologando as compensações até o limite dos créditos reconhecidos (R\$ 2.966.638,23). 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 o valor ressarcível declarado nas DACON's;

(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 em relação ao PER/DCOMP e a DACON respectiva se devem ao fato desta impossibilitar, em sua ficha 14, que versa sobre o controle de utilização dos créditos no mês, impossibilitar a demonstração da utilização dos tais saldos de créditos registrados na ficha 06A.

Enfim, o arquivo magnético é que não possuiria campo próprio a inserção da informação respectiva. E concluiu que o crédito requestado estaria sobejamente demonstrado em todas as demais obrigações acessórias, por si suficientes a sua verificação;

(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 DRF/SCS/SAORT n.º 112, de 01/07/2009, o que se colhe da ementa clara e precisa do julgado guerreado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

ATOS ADMINISTRATIVOS. EXISTÊNCIA DE ILEGALIDADES. AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questões que envolvam legalidade de atos legislativos ou normativos, bem como de afronta a princípios constitucionais.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide atualização monetária sobre créditos de PIS objeto de ressarcimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A simples apresentação de DACON não tem o condão de comprovar que os créditos apurados e utilizados no PER/DCOMP tiveram origem, em vendas para o mercado externo.

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 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. 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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

Regularmente intimado, o contribuinte manejou o Recurso Voluntário em análise, pelo qual basicamente reitera os argumentos já deduzidos em sua manifestação de inconformidade. Em relação a esta, inova quando aduz ter havido o acórdão *a quo* ofendido aos princípios da ampla defesa e do contraditório por ter se esquivado quanto a apreciação da inconstitucionalidade de normas por si reputadas como tal. Também inova em relação a sua manifestação de inconformidade ao pugnar pela recomposição, nos períodos de apurações anteriores, dos saldos de créditos vinculados ao tema em apreço.

De resto, insurge-se mais uma vez: (i) quanto as glosas relacionadas as divergências entre o PER/DCOMP e as DACON's; (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.

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

Contudo, contrapondo o v. acórdão desse e. Colegiado com aquele exarado pela 2ª Turma da DRJ - Santa Maria/RS, observa-se que foram **integralmente mantidas as razões da decisão de piso.**

Acerca da possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS relativos a razões e insumos utilizados no sistema de parceria, assim concluiu o v. acórdão ora embargado em sua ementa:

(...)

Conforme salta aos olhos, são **idênticos os trechos das ementas em destaque.** À mesma conclusão se chega quando são analisadas as razões de decidir da DRJ de origem:

(...)

Ora, a decisão original e o v. acórdão dessa c. Camara, no ponto em que teoricamente teria sucumbido a Fazenda Nacional, são integralmente conformes entre si. Com efeito, **não há de se falar em procedência parcial para reconhecimento de direito que não fora negado pela instância a qua.**

A negativa do pleito do contribuinte pela DRJ em sede de manifestação de inconformidade se deu por razões outras, estão também **inteiramente mantidas pelo v. acórdão recorrido.**

Há, portanto, evidente **contradição entre a fundamentação do v. acórdão e seu dispositivo.** A proclamação correta seria o **desprovemento** integral do recurso.

Por outro lado, reconhecendo esse e. Colegiado a correção da decisão da DRJ/STM, não há qualquer ato de oposição injusta da Administração Tributária ao aproveitamento de créditos pelo contribuinte.

Assim, desconfigurada essa premissa fática, **descabe admitir a correção dos créditos pela taxa SELIC**, sendo mister, portanto, a reforma do v. acórdão também nesse ponto.

É o Relatório.

Voto

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

Devo dizer que, segundo me parece, esse não foi um assunto sobre o qual se encontrem, no Processo, decisões tão claras como haveria de se esperar. Tanto a fundamentação da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento quanto a Informação Fiscal que deu azo à glosa de uma parcela dos créditos presumidos pretendidos pela Parte, são, na minha modesta opinião, um tanto difíceis de compreender.

Independentemente disso, não há como negar, conforme excertos que seguem, extraídos da decisão *a quo*, em especial o dispositivo do Acórdão, que a Delegacia manteve a decisão tomada no Despacho Decisório.

Assim, não se pode admitir que a pessoa jurídica calcule créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados na criação dos animais. 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.

(...)

Em face do exposto, voto pela total improcedência da manifestação de inconformidade apresentada, **com a Manutenção do Despacho Decisório proferido pela autoridade administrativa a quo**. (grifos acrescidos)

Por sua vez, o Despacho Decisório baseou-se na Informação Fiscal, que tem a seguinte fundamentação.

A Frangosul é um abatedouro de aves e suínos que trabalha em regime de parceria (integração) com milhares de criadores que são quem efetivamente cria os animais a serem abatidos.

Ao término da criação, quando os animais estão prontos para produção é considerada como sendo do integrado e parte é de propriedade remetida para a unidade abatedoura.

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 de forma que podemos assumir 10% como um percentual dos animais que NÃO pertencem a Frangosul.

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. Ora, a parcela das aves que cabe ao produtor integrado não constitui produção da pessoa jurídica em 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 ação 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.

Desta forma, aplicaremos um redutor de 10% aos valores o crédito presumido quando às aquisições se referirem a produtos que podem ir tanto para animais de propriedade do criador integrado como animais de propriedade da Doux Frangosul.

Ou seja, no entender da Fiscalização, 10% do valor total do crédito devia ser glosado porque, *em média, 90% dos animais criados pertencem a Frangosul e 10% pertencem aos criadores integrados* e, como *a parcela das aves que cabe ao produtor integrado não constitui produção da pessoa jurídica nem tampouco é destinada à venda pela pessoa jurídica*, não atende às condições definidas em Lei para gerar créditos.

Esse entendimento, como se viu, foi mantido pela DRJ, mas reformado neste Conselho, que entendeu que esses 10% glosados deveriam ser considerados aptos a gerar créditos presumidos, conforme se vê no excerto do Voto embargado, a seguir transcrito.

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 nº 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).

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.

Processo nº 13053.000041/2009-79
Acórdão n.º **3102-002.290**

S3-C1T2
Fl. 193

(assinatura digital)
Ricardo Paulo Rosa - Relator

CÓPIA