



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

Processo n° 13053.000042/2009-13
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3102-002.291 – 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 3102-001.040, de 02 de junho de 2011, que, à época, recebeu a seguinte ementa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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.

EMPREGO

Na vigência da Lei nº 10.925, de 2004, os créditos presumidos apurados na aquisição de insumos empregados na produção de alimentos só podem ser empregados para dedução das contribuições devidas.

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.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

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

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de verificação e controle de PER/DCOMP transmitido eletronicamente em 30/01/2009, relativo ao quarto trimestre de 2008, contendo pedido de ressarcimento de valores de COFINS não-cumulativa (exportação), conforme fls. 01/04. Também constam demonstrativos de valores e tabela informativa.

A Fiscalização da DRF de origem juntou documentos e diligenciou no sentido da confirmação do direito ao ressarcimento pleiteado, tendo elaborado o Parecer DRF/SCS/SAORT nº 111, de 01/07/2009 (fls. 13/29), acompanhado das planilhas de fls. 30/36 donde, no que interessa diretamente a este julgado, se pode extrair:

I GLOSA RELATIVA A VALOR SOLICITADO EM PERDCOMP SEM BASE NO DEMONSTRATIVO DACON

7 (...) Entretanto, seus Dacon apresentados à fiscalização em meio magnético apresentam valor ressarcível de Cofins não-cumulativa exportação deste trimestre no valor de R\$ 13.945.047,65 (...). Assim, a diferença pedida a maior em relação ao valor ressarcível apurado nos Dacon, no valor de R\$ 4.880.566,09 (...), será glosada em razão da falta de crédito demonstrado em Dacon (...). (fls. 15/16)

II IRREGULARIDADES DE PREENCHIMENTO DA DACON QUE NÃO IMPACTAM NO VALOR RESSARCÍVEL DO TRIMESTRE

(...)

9 Efetuou-se, então, a análise destas notas fiscais, não tendo sido constatada divergência na composição da base de cálculo do crédito presumido.

10 Entretanto, houve divergência entre aos valores de crédito presumido calculado pela empresa e os valores apurados pelo AFRFB. (...)

11 Antes de mais nada, há que se efetuar ajuste necessário nos valores totais da base de cálculo em razão de quer o dispositivo legal que autoriza a geração do crédito presumido (...) autoriza a empresa a apurar créditos apenas em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na sua 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.

12 É importante destacar que nem toda a aquisição de produtos agropecuários é utilizada como insumo em sua produção, haja vista que a empresa produz na sistemática de parceria, também conhecida por integração, onde a ração e outros insumos adquiridos e fornecidos pela empresa não se destinam integralmente à sua própria produção, uma vez que parte do resultado desta produção cabe ao produtor integrado, que realiza algumas etapas de seu processo produtivo.

13 Desta maneira, a parcela dos insumos que cabe ao produtor integrado não constitui produção da pessoa jurídica nem tampouco é destinada à venda por ela, portanto, não se enquadra no dispositivo legal que autoriza a geração do crédito presumido (art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004) e, conseqüentemente, o valor relativo a esta parte deve ser excluído da base de cálculo da geração dos créditos.

14 Assim, não se pode admitir que a pessoa jurídica calcule créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados em sua produção. Como conseqüência lógica do explanando no parágrafo anterior, o valor dos créditos a que ela faz jus há de ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente lhe toca.

15 Analisando-se 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 dos mesmos para a empresa, ou seja, em média, 90% dos animais criados pertencem a Frangosul (...), de forma que assumiremos 10% como percentual dos animais que NÃO pertencem a Frangosul. (fls. 16/17)

18 Os percentuais utilizados para cálculo do crédito presumido efetuado pelo AFRFB (...), conforme dispõem os incisos I a III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, são de 60% (sessenta por cento) de 1,65% Linha 25 do Dacon para insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da Nomenclatura Comum do Mercosul NCM e das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM; 50% (cinquenta por cento) de 1,65% Linha 26 do Dacon para a soja e seus derivados classificados nos capítulos 12, 15 e 23 da Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI; e 35% (trinta e cinco por cento) de 1,65% Linha 26 do Dacon para os demais produtos. (fl. 21)

20 Registre-se que o total do valor do crédito presumido não é ressarcível, podendo apenas ser deduzido da Contribuição para o PIS e da Cofins, devidas em cada período de apuração, conforme determina o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, combinado com o inciso II do § 3º art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, que veda expressamente o ressarcimento deste tipo de crédito. (fl. 22) Na fl. 38 está anexado o Despacho Decisório DRF/SCS/SAORT nº 131, de 06/07/2009, onde o Sr. Chefe da Seção de Orientação e Análise da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul (RS), por delegação de competência, tendo como base o citado Parecer, resolveu reconhecer o direito creditório da empresa frente à Fazenda Pública da União, referente ao ressarcimento de COFINS não-cumulativa exportação do 4º trimestre de 2008, no valor de R\$ 13.665.122,01, e homologar eventuais compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido. Determinou fosse dada ciência à contribuinte, ressaltando-lhe o direito de interposição de manifestação de inconformidade no prazo legal.

A seguir foi anexado PER/DCOMP e documentos de processamento de compensações, limitadas ao valor reconhecido. A contribuinte teve ciência em 08/07/2009 (fl. 38). Não conformada com o despacho proferido pela autoridade administrativa de origem, apresentou a contribuinte em 07/08/2009, através de procuradora (fls. 622/652), sua manifestação contrária, onde aponta os seguintes argumentos:

DA TEMPESTIVIDADE

· entende que a manifestação de inconformidade que apresenta é tempestiva.

DA REALIDADE FÁTICA

· a empresa protocolou Pedido de Ressarcimento oriundo de saldo credor de COFINS não-cumulativa vinculado à receita de exportação registrado na escrita fiscal, relativamente ao 4º trimestre de 2008, tendo sido cientificada de despacho decisório que reconheceu e homologou parcialmente o seu direito. Transcreve partes de Parecer;

· em relação à glosa relativa ao valor solicitado em PERDCOMP nº 12683.77414.300109.1.1.098716 sem a devida correlação no demonstrativo DACON, refere que:

a) seus créditos foram devidamente demonstrados no DACON;

b) a ficha 24 (Controle de utilização dos Créditos no Mês – Cofins regime não-cumulativo) impossibilita a empresa de demonstrar a utilização dos referidos saldos dos créditos apurados de acordo com a ficha 16A, na parte relativa aos créditos presumidos atividades agroindustriais, porquanto não há campos específicos para tanto;

· conclui ser errônea a glosa sobre divergências entre o preenchimento do PER/DCOMP e o DACON, no que se refere a apuração do crédito decorrente de aquisições no mercado interno, regime não-cumulativo e de importação regime não-cumulativo, eis que devidamente demonstrados. A ausência de formulário magnético impossibilitou a empresa de apontar a utilização dos saldos dos créditos apurados;

· a documentação que anexa comprova que foi inteiramente atendida a obrigação acessória, permitindo a verificação da existência do crédito e de sua correta apuração;

· no que se refere a irregularidades de preenchimento da DACON que não impactam no valor ressarcível do trimestre, entende que inexistente irregularidade no preenchimento do DACON relativamente ao valor ressarcível, em razão de que se equivocou a autoridade fiscal ao proceder o indevido ajuste nos valores totais das aquisições de insumos/produtos agropecuários, geradores do crédito presumido, utilizando arbitrariamente um redutor no percentual de 10% sobre as mencionadas aquisições, visto que o montante dos insumos adquiridos foram integralmente utilizados no processo produtivo da empresa;

· também não procede a glosa efetuada pela autoridade fiscal na forma de apuração do crédito presumido ao aplicar percentuais inferiores (35% e 50%) sobre as aquisições dos insumos/produtos agropecuários, em detrimento do percentual devidamente utilizado, qual seja, 60%, conforme disposição contida na legislação aplicável;

· no que tange à glosa relativa à diminuição dos valores e percentual de exportação, a empresa concorda com o apontamento feito pela autoridade fiscal. Informa que já alterou o procedimento para períodos posteriores e entende que o restante do ressarcimento pleiteado por meio do PER/DCOMP nº 12683.77414.300109.1.1.098716 deve ser homologado em sua integralidade.

DAS RAZÕES DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

· no que tange à glosa decorrente da imposição de redutor da base de cálculo para apuração do crédito presumido, no percentual de 10%, equivoca-se a autoridade fiscal quanto à utilização parcial dos insumos fornecido para engorda e criação dos animais na produção e venda pela empresa, consoante se verifica do objeto social, bem como dos contratos de produção agrícola integrada que mantém.

DA CONSIDERAÇÃO INTEGRAL DOS INSUMOS UTILIZADOS NA ATIVIDADE PRODUTIVA – CRIAÇÃO DOS ANIMAIS – CADEIA PRODUTIVA – INTEGRADOS

· o agente fiscal afirma, de forma equivocada, que a empresa produz na sistemática de parceria (integração), onde a ração e outros insumos adquiridos e fornecidos não se destinam integralmente a sua própria produção, uma vez que

parte do resultado desta produção cabe ao produtor integrado, que realiza algumas etapas de seu processo produtivo;

· informa, ainda, que 10% dos animais recebidos dos criadores integrados se refere a vendas dos mesmos para a manifestante, ou seja, em média 90% dos animais criados pertencem à empresa (retornam apenas como remessa dos integrados) e 10% pertencem aos criadores integrados (retornam à empresa como venda dos integrados) a fim de reduzir a base de cálculo do crédito presumido;

· faz análise do objeto social da empresa e do processo de produção integrada, fazendo referência quanto à industrialização de produtos alimentares derivados de aves e suínos. Entende que a análise daquele processo de produção torna infundadas as assertivas da autoridade fiscal no sentido de que a ração e outros insumos fornecidos pela empresa não se destinam integralmente a sua própria produção;

· enfatiza que ao final da criação dos animais todo o custo com os insumos fornecidos pela manifestante no sistema de parceria, os quais contribuíram para que as aves atingissem o estágio ideal para o abate foi integralmente suportado por esta e, portanto, faz jus ao crédito presumido incidente sobre a totalidade desses insumos;

· o crédito presumido relativo às atividades agroindustriais merece ser totalmente homologado, visto que o procedimento utilizado no sistema de produção integrada atende ao dispositivo legal previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, combinado com o inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003;

· o processo de produção da empresa é integrado e o produto final é o animal para o abate, criado com insumos com controle de qualidade total. Se as atividades da empresa não sofreram alterações ao curso do tempo, se a alíquota cabível para a elaboração do cálculo do crédito presumido vem sendo acolhida pela fiscalização no percentual de 60%, atendendo ao regramento legal, não se verifica por que razão inovou a autoridade fiscal, afastando o referido percentual, reduzindo o montante do crédito presumido, sem tampouco justificar o critério dessa alteração. Transcreve conceitos doutrinários e lição sobre avicultura e sistema de integração;

· vê-se no sistema de integração a configuração de uma sociedade de fato com elementos de parceria, não possuindo tal sociedade personalidade jurídica, de tal modo que um dos integrantes dessa forma societária está constituído como uma empresa, sendo esta a responsável pelos compromissos fiscais junto a terceiros;

· em face da natureza de sociedade de fato que se estabelece neste processo de integração, verifica-se a responsabilidade integral da empresa no processo evolutivo e produtivo das aves, objetivando o resultado final (objeto definido), possuindo total controle de qualidade do produto animal destinado ao consumidor final;

· a empresa efetua o recolhimento de seus tributos pontualmente aos cofres públicos, fazendo jus ao ressarcimento integral do crédito presumido nos termos da lei, incidente sobre os bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

· não há como ser permitida a glosa efetuada pelo Fisco em situação inovadora quanto ao montante do ressarcimento dos créditos sobre os insumos utilizados pela empresa no processo produtivo. Não deve ser mantido o relatório

fiscal e parecer que acompanham o despacho decisório, eis que contrários à lei, à doutrina e aos princípios constitucionais tributários, em especial, da legalidade, da motivação, da ampla defesa e contraditório e da razoabilidade.

DAS OPERAÇÕES DECORRENTES DO SISTEMA DE CONTRATO DE PRODUÇÃO AVÍCOLA INTEGRADA

· elucida o que ocorre nas fases da operação decorrente dos contratos de produção avícola integrada, buscando deixar claro que a quantidade de insumos empregada na criação dos animais, para fins de determinação do crédito presumido postulado, é toda fornecida pela empresa, sendo os custos integrais por ela suportados. Traça exemplo prático e entende que o crédito presumido relativo às atividades agroindustriais merece ser totalmente homologado, visto que o procedimento utilizado no sistema de produção integrada atende ao dispositivo legal;

· do mesmo modo, a análise das cláusulas do Contrato de Produção Avícola Integrada são determinantes na comprovação de que a totalidade dos insumos utilizados na criação das aves até o estágio de abate, são fornecidos pela empresa e, em razão disso, geram direito ao crédito presumido postulado sobre os mencionados insumos.

DA VERIFICAÇÃO DO CONTRATO DE PRODUÇÃO AVÍCOLA INTEGRADA

· além da análise das notas fiscais de remessa dos insumos ao produtor rural integrado, bem como daquelas de retorno das aves prontas para o abate, as cláusulas de obrigações fixadas no contrato de produção avícola integrada corroboram no sentido de que a totalidade dos insumos subsidiados pela empresa devem ser consideradas para fins de apuração do crédito presumido postulado. Faz análise de contrato;

· dentre as obrigações do produtor integrado denota-se que não está presente o fornecimento de rações, demais insumos e medicamentos. O custo da parceria, no que se refere ao fornecimento de insumos para a criação dos animais é exclusivo da empresa, que, em razão disso, detém o direito ao creditamento integral a esse título;

· da definição doutrinária, bem como de normas extraídas do Estatuto da Terra, verifica-se que atividades desenvolvidas por empresa agroindustrial e produtores rurais apresenta-se em forma de sociedade de fato ou parceria. Entretanto, as obrigações de cada um deles na contratação não se confunde e, por consequência, os incentivos fiscais decorrentes de cada atividade/investimento também são individualizados;

· deve ser afastado o redutor da base de cálculo do crédito presumido a ser concedido em favor da empresa.

DA DEVIDA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DE 60 POR CENTO NA APURAÇÃO DO MONTANTE DO CRÉDITO PRESUMIDO

· não assiste razão ao agente fiscal quando deixou de considerar a alíquota de 60% sobre a maioria dos itens/insumos que compõem a base de cálculo do crédito presumido, reduzindo os percentuais para 35% e 50%. Estão corretos os valores informados pela empresa em DICON. As diferenças apuradas pelo agente fiscal decorrem do indevido afastamento da norma prevista no § 3º, inciso I, do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004;

· a atividade principal da empresa é a produção de aves, suínos e ovinos de corte, produtos estes que são objeto de exportação. Os insumos que geram o direito ao ressarcimento do crédito presumido são adicionados ao produto final objeto da exportação;

· a atividade fim da empresa se enquadra na produção de mercadorias de origem animal, classificada no capítulo 2 da NCM, destinando-se à alimentação humana ou animal. Atende-se, pois, ao disposto no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, fazendo jus à apuração do crédito presumido na alíquota de 60%, incidente sobre a totalidade dos insumos utilizados no processo produtivo, insumos estes empregados exclusivamente para obtenção do produto final, na forma de produção agrícola integrada. Transcreve o Capítulo 2 da NCM;

· a autoridade fiscal não poderia ter considerado percentuais de 35% e 50% para cálculo do crédito presumido, visto que os insumos utilizados pela empresa se destinam exclusivamente para fabricação de produtos classificáveis no capítulo 2 da NCM, eis que a desconsideração do percentual de 60% reduz ilegalmente o montante do crédito que a empresa tem direito, além de afrontar o Princípio Constitucional da Legalidade. DA OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA

LEGALIDADE

· ao imputar indevidamente os percentuais de 35% e 50%, reduzindo o crédito presumido da empresa, a autoridade fiscal não atendeu aos requisitos legais contidos no art. 8º, § 3º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 2004, afrontando a legalidade e demais princípios constitucionais elencados do art. 37 da CF, sem os quais não se aperfeiçoa de validade o ato administrativo;

· contrariamente à legalidade, a autoridade fiscal arbitrou alíquotas diversas daquelas previstas em lei e no caso concreto, sem ao menos fundamentar o procedimento adotado. Registra posições doutrinárias e pretende seja acolhida a máxima legalidade em contraposição a quaisquer tendências de exagero personalista do administrador público · com base em manifestação do Conselho de Contribuintes entende pela nulidade da decisão proferida;

· a omissão dirigida à empresa, sem qualquer fundamentação, por meio de um ato administrativo, é ilegal, eis que não pode um órgão executivo inovar em sede legislativa, uma vez que somente as normas que observem o art. 59 e seguintes da CF, sendo lei em sentido formal e material, tem o poder de inovar na ordem jurídica;

· a autoridade fiscal não respeitou ditames da CF, estando o ato eivado de nulidade, além de ilegal, ferindo outros princípios constitucionais, tais como, da motivação, da razoabilidade jurídica, da ampla defesa e contraditório, extrapolando sua função meramente executiva, de cumprir a lei;

· o parecer, bem como o despacho decisório, não trouxeram qualquer critério ou motivação para o afastamento da alíquota de 60% para fins de apuração do crédito presumido, não passando as assertivas produzidas de mera indicação de dispositivos legais. Está ausente no processo a motivação do despacho decisório, sem justificativa explícita para o afastamento arbitrário do percentual de 60% na maior parte dos insumos determinantes na apuração do crédito presumido, o que se revela imprescindível para a compreensão da decisão e para a defesa;

· a autoridade fiscal violou norma constitucional e afrontou o princípio da legalidade.

DO DIREITO AO RESSARCIMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO

· a autoridade fiscal afastou o ressarcimento do crédito presumido, sustentando que esse procedimento tem embasamento no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, combinado com o inciso II do § 3º do art. 8º da IN SRF nº 660, de 2006, que veda expressamente o ressarcimento do crédito;

· tal entendimento merece ser reformado, eis que a Lei nº 10.925, de 2004 (art. 8º), simplesmente autorizou a dedução do crédito presumido da contribuição para o PIS e da COFINS, não trazendo qualquer restrição quanto à forma dessa devolução;

· há que ser afastada a delimitação à utilização de crédito presumido de PIS e COFINS imposta pela IN SRF nº 660, de 2006, eis que se trata de ato normativo infralegal, o qual não pode inovar em matéria tributária, sob pena de afronta ao princípio da legalidade;

· o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, autorizam a restituição ou compensação do crédito presumido em questão com demais tributos administrados pela RFB. O art. 16 trata da utilização do saldo credor do PIS ou COFINS resultante das situações previstas no art. 17 (créditos vinculados às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência).

Ambos os dispositivos tratam de saldos credores de PIS e COFINS apurados na forma do art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Portanto, os créditos gerados a partir da sistemática da não-cumulatividade e inerentes a ela, calculados em relação aos bens e serviços descritos nos seus incisos;

· tendo em vista que a IN SRF nº 660, de 2006, traz vedação que inexistente em matéria de lei, devendo ser afastada, e considerando especialmente os ditames da Lei nº 10.925, de 2004, que em momento algum limita a forma de como será efetuado o aproveitamento do crédito, requer a reforma da decisão recorrida, com a restituição da integralidade dos créditos postulados pela inaplicabilidade daquela norma infralegal.

DA PERÍCIA EM RAZÃO DA ADOÇÃO PELO FISCO DE CRITÉRIO ALEATÓRIO NA IMPUTAÇÃO DE ALÍQUOTAS REDUTORAS DO CRÉDITO PRESUMIDO POSTULADO PELA MANIFESTANTE

· a imposição ilegal produzida pela autoridade fiscal (redução de alíquotas de 60% para 35% e 50%), conduz ao requerimento de perícia para previsão dos cálculos apresentados pela RFB. O crédito presumido a título de COFINS apontado no PER/DCOMP nº 12683.77414.300109.1.1.098716 está de pleno acordo com a legislação de regência (exceto no que tange ao valor de R\$ 279.925,64, já reconhecido para fins de exclusão);

· a empresa protesta pela produção de prova pericial, apresentando seus quesitos a fim de restarem indubitáveis suas alegações, devendo na perícia, o Sr. Perito responder:

a) se no cálculo da apuração do crédito presumido foram observadas as mercadorias produzidas pela manifestante e a classificação pela NCM, considerando o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004?

b) se no montante do crédito presumido apurado em favor da manifestante foi observado o critério quanto ao produto de origem animal, para fins de definição da alíquota a ser aplicada sobre os insumos, considerando os termos do inciso I do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004?

· nomeia seu perito

CONCLUSÃO

· protocolizou pedido de ressarcimento de COFINS não-cumulativa exportação relativo ao 4º trimestre de 2008, de acordo com a legislação vigente, que foi homologado parcialmente;

· à exceção da glosa relativa à diminuição dos valores e percentual de exportação, a empresa entende ser merecedora do ressarcimento integral postulado por meio de PER/DCOMP;

· é errônea a glosa no que se refere à divergência entre o preenchimento do PER/DCOMP e do DACON (apuração de crédito decorrente de aquisições no mercado interno, regime não-cumulativo e importação regime não-cumulativo), eis que devidamente demonstrados em fichas próprias do DACON, enquanto que a ausência de formulário magnético impossibilitou o apontamento da utilização dos saldos de créditos apurados;

· a documentação disponível e a transmissão do DACON comprovam o cumprimento da obrigação acessória e permite a verificação da existência do crédito e de sua correta apuração, não havendo de permanecer o afastamento a este título;

· restou comprovado que inexistiu irregularidade no preenchimento do DACON relativamente ao valor ressarcível, em razão de que houve equívoco da autoridade fiscal quanto ao ajuste nos valores totais das aquisições de insumos/produtos agropecuários, geradores de crédito presumido. Houve utilização arbitrária e incorreta de redutor em percentual de 10% sobre aquelas aquisições, visto que o procedimento da empresa na utilização do crédito decorre do fato de que é responsável pela integralidade dos custos do montante dos insumos empregados no processo produtivo e está previsto no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004;

· devem ser afastadas as indevidas aplicações de percentuais inferiores a 60%. As alíquotas de 35% e 50%, previstas nos incisos II e III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sobre as aquisições de insumos/produtos agropecuários, são indevidas, eis que não se coadunam com a atividade desenvolvida pela empresa e não estão de acordo com a legislação de regência, sendo cabível, inclusive, perícia sobre este aspecto; deve ser acolhida a manifestação de inconformidade no que se refere à homologação integral do pedido de ressarcimento, em razão de que a Lei nº 10.925, de 2004, (art. 8º), simplesmente autorizou a dedução do crédito presumido do PIS ou da COFINS, não trazendo qualquer restrição quanto à forma dessa devolução, não podendo haver imposição contrária e desfavorável à empresa por meio de norma infralegal, no caso a IN SRF nº 660, de 2006;

· embora o reconhecimento da glosa, o ressarcimento postulado por meio do PER/DCOMP nº 12683.77414.300109.1.1.098716 há que ser homologado em sua integralidade, consoante os fundamentos de fato e de direito amplamente explicitados.

Ponderando as razões aduzidas pela recorrente, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pelo indeferimento do pedido de ressarcimento, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

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 ilegalidade 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 COFINS objeto de ressarcimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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 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.

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 às glosas relacionadas às 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 rações 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 dá 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 nº 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.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Processo nº 13053.000042/2009-13
Acórdão n.º **3102-002.291**

S3-C1T2
Fl. 200

CÓPIA