



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

Processo nº 13053.000308/2007-66
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3102-002.289 – 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 INDUSTRIA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

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 3102-00.896, de 03 de fevereiro de 2011, que, à época, recebeu a seguinte ementa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 18/12/2014 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por RICARDO PAULO ROSA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzir em 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.

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. 1810.862 (fls. 543556), 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.

Conforme bem descrito no relato empreendido pela autoridade julgadora de origem:

“Trata o presente processo de verificação e controle de PER/DCOMP transmitido eletronicamente em 07/11/2007, relativo ao terceiro trimestre de 2007, contendo pedido de ressarcimento de valores de PIS não-cumulativo (exportação), conforme fls. 01/05. Ao processo foram anexados, ainda, demonstrativos de valores, DACONs referentes ao trimestre em questão e documento de procuração (fls. 06/69). Posteriormente a contribuinte transmitiu PER/DCOMP retificador em 19/11/2007 (fls. 73/77) e apresentou os documentos de fls. 78/141 (demonstrativos de valores, DACONs referentes ao trimestre em questão e documento de procuração).

A Fiscalização da DRF de origem juntou documentos fiscais, tendo diligenciado no sentido da confirmação do direito ao ressarcimento pleiteado e elaborado o Relatório de Ação Fiscal de fls. 225/234, acompanhado das planilhas de fls. 235/243 donde, no que interessa diretamente a este julgado, se pode extrair:

No curso da ação fiscal detectamos irregularidades no cálculo dos valores a serem ressarcidos. As divergências entre o cálculo apresentado pelo contribuinte e o cálculo feito pela fiscalização centram-se em quatro itens:

b) créditos referentes ao crédito presumido (item 3);

c) base de cálculo da contribuição (item 4)

d) duplicidade de solicitação de créditos de períodos anteriores (item 5.2);

e) impedimento legal ao aproveitamento de créditos de períodos anteriores (item 5.3). (fl. 225)

A Frangosul então calcula em excesso o seu crédito presumido uma vez que coloca a alíquota máxima de 60% para todos os insumos adquiridos enquanto deveria usar as três alíquotas, dependendo da natureza do insumo adquirido. (fl. 226).

Utilizando os dados das notas fiscais em meio magnético entregues pela empresa, observa-se que 10% do valor dos animais recebidos dos criadores integrados referem-se a vendas, ou seja, em média, 90% dos animais criados pertencem a Frangosul e 10% pertencem aos criadores integrados (.).

(.) se analisarmos atentamente o texto do inciso 11 do Art. 3º da Lei nº10.637, de 2002, e da Lei nº10.833, 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 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 ração e outros insumos empregados na criação dos frangos. Como consequência 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. (fl. 227)

À fl. 245 está anexado o Despacho Decisório DRF/SCS nº 189, de 10/09/2008, onde o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul (RS), considerando o Relatório produzido pela Fiscalização, que aprovou, resolveu:

a) reconhecer parcialmente o direito creditório da empresa frente à Fazenda Pública da União, referente ao PIS 3º trimestre de 2007, no montante de R\$ 2.460.548,30; b) homologar as compensações dos débitos informados nas Declarações de Compensação analisadas no presente processo, até o limite do crédito reconhecido.

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 nº 189, de 10/09/2008, o que se colhe da ementa clara e precisa do julgado guerreado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

ATOS ADMINISTRATIVOS. EXISTÊNCIA DE ILEGALIDADES.

A apreciação de ilegalidade de leis, normas ou atos administrativos está deferida ao Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

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 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.

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, continuando sua defesa quanto: (i) 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° 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, (ii) 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.

$$(\dots)$$

O acórdão embargado é obscuro, na medida em que o acórdão e o voto do relator não deixam claro em que medida divergiram da decisão de primeira instância.

instância ao dar provimento parcial ao recurso voluntário. Noutro giro, a decisão é contraditória, pois inobstante dê provimento parcial ao recurso voluntário, a ementa encontra-se no mesmo sentido do que decidiu a decisão de primeira instância. São os vícios que se demonstram abaixo.

A decisão de primeira instância quanto ao calculo dos créditos sobre os insumos aplicados na criação de animais em regime de parceria (integração), deu provimento parcial ao pleito do contribuinte, nesses termos:

(...)

Cotejando-se a conclusão da DRJ/Santa Maria com o que restou consignado na ementa do julgado, fica claro que ambos os textos emprestaram o mesmo entendimento matéria, restringindo o valor do credito relativamente aos insumos de acordo com a proporcionalidade a que faz jus na parcela da produção que efetivamente lhe couber.

É o Relatório.

Voto

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

Devo dizer que, a meu sentir, esse não foi um assunto sobre o qual se encontrem decisões tão claras no Processo 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 a 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 manutenção do Despacho Decisório de fl. 245, com o indeferimento do requerido à fl. 525 (reforma do Despacho Decisório para o fim do deferimento total do crédito pleiteado).

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.

Ressalte-se que, como já foi dito, é prática corrente que a empresa (Frangosul) adquira o animal vivo de propriedade do criador quando o mesmo se encontra pronto para o abate e sobre essa compra é calculado um crédito presumido de PIS e COFINS. Ora, caso se aceite que a parte da ração e demais insumos que foi usada para a criação, destes animais que não são de propriedade da Frangosul, façam parte da base de cálculo do crédito presumido do PIS e COFINS estaremos calculando crédito presumido duas vezes para o mesmo produtos: uma vez na forma de ração e demais insumos e outra vez na forma de frango vivo

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. É o que diz o Acórdão.

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 criação 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 13053.000308/2007-66
Acórdão n.º **3102-002.289**

S3-C1T2
Fl. 192

CÓPIA