



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

Processo nº 13053.000308/2007-66
Recurso nº 513.360 Voluntário
Acórdão nº **3102-00.896 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 03 de fevereiro de 2011
Matéria PIS/PASEP - Ressarcimento
Recorrente DOUX FRANGOSUL S/A AGRO AVÍCOLA INDÚSTRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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 (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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para reconhecer os créditos decorrentes da aquisição de insumos aplicados em produtos beneficiados no âmbito de contrato de parceria, por meio do qual o bem beneficiado pela parceira retorna ao processo produtivo da Recorrente.

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente.

LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes, Ricardo Rosa e Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário que chega para exame deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF em razão da insurgência do contribuinte epigrafo ao Acórdão nº. 18-10.862 (fls. 543-556), 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:

a) falta de ajustes negativos de débito (item 2);

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 II 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 n° 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 nº 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.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES

Verificado o preenchimento dos pressupostos de admissibilidade recursal, dele tomo conhecimento.

Ainda antes de se dar início à apreciação do recurso em si, é conveniente esclarecer que, inexistindo nesta instância qualquer insurgência pelo contribuinte quanto à parte do julgado *a quo* em que fora negado o ressarcimento do saldo remanescente dos créditos presumidos de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, tenho esta matéria por não impugnada, de modo que ficam mantidas as conclusões da DRJ de Santa Maria/RS que negou tal pleito na esteira dos artigos 5º, 8º, §3º, inciso II e II da IN SRF nº 660, de 2006.

Assim, o exame que deverá ser ora procedido dirá respeito, então, à (in)correção quanto à aplicação dos percentuais progressivos versados em forma progressiva nos incisos do §3º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, assim como em relação à possibilidade de tomar créditos oriundos da sistemática não cumulativa do PIS/PASEP nas aquisições de insumos a serem aplicados em relação de parceria.

No que remonta ao primeiro ponto, deve-se observar que foi a Lei nº 10.637, de 2002, que inseriu o PIS dentro do regime de apuração não-cumulativa.

Foi entretanto, a Lei nº 10.925, de 2004, por seu art. 8º, que em forma de crédito presumido assegurou o aproveitamento de créditos sobre as aquisições, efetuadas à pessoas físicas ou cooperados pessoa física, de insumos aplicados na produção de mercadorias de origem animal ou vegetal (nela especificadas) destinados a alimentação humana ou animal.

O §3º do aludido dispositivo, é quem define a forma de apuração do crédito em questão. Atente-se para a sua redação:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00,

1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n's 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº11.051, de 2004)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº11.196, de 21/11/2005);

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº11.051, de 2004).

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n's 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n's 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis ns 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

Na realidade, o objeto da lide, no caso, se a aplicação das alíquotas acima destacadas estariam vinculadas ao bem produzido pelo beneficiário do crédito presumido ou ao insumo adquirido para a produção do mesmo bem, não se resolve à partir de uma interpretação literal do texto legal. Aliás, são manifestadamente retóricos as considerações de ambas as

partes quando enaltecem a clareza do texto, de indiscutível obscuridade no que tange ao critério para a definição da alíquota a ser aplicada.

A solução à questão, distante da literalidade do texto legislativo, está em sua teleologia do dispositivo ou na *mens legis*.

Pois bem. A legislação em questão procedeu forte discussão travada logo após a instituição do regime não cumulativo para o PIS e para a COFINS, especificamente sobre a possibilidade da tomada de créditos nas aquisições efetuadas à pessoa física. Os reclames partiam principalmente do setor agropecuário, aonde estão reunidos os maiores produtores de mercadorias para consumo humano ou animal. Aliás, cujos negócios possuíam e possuem como característica marcante a aquisição de insumos de produtores rurais pessoas físicas.

Como argumento mais substancial, defendia-se exatamente que embora as pessoas físicas não fossem contribuintes do PIS e da COFINS, na produção dos bens por estes negociados eram indiscutivelmente utilizados insumos tributados pelas aludidas contribuições.

A graduação constante dos incisos do citado §3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, então, entendemos nós, adota como referência o insumo adquirido pelo beneficiário, não o produto por este produzido, como quer fazer crer a recorrente. E isto por uma lógica simples: O crédito que se pretende assegurar de forma presumida é aquele decorrente dos insumos onerados pelo PIS e pela COFINS e suportados pelo produtor pessoa física, não contribuinte destas contribuições. Assim, as alíquotas decrescentes são inversamente proporcionais ao custo de produção dos produtos (insumos) de que farão uso o beneficiário do crédito presumido para a sua produção industrial.

Por estas razões, entendemos que agiu com acerto a instância *a quo* ao manter a glosa sobre os créditos tomados com base na alíquota máxima do §3º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004.

No que remete ao segundo ponto da manifestação recursal, **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.

Pois bem. 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 re-inseridos 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:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: [\(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010\)](#)

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da [Tipi](#);

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer do presente recurso voluntário para dar-lhe parcial provimento, apenas para reconhecer o direito à apuração de créditos pela sistemática não cumulativa do PIS sobre os insumos aplicados pela recorrente em relação de parceria, na qual o bem produzido pela parceira retorne ao processo produtivo daquela.

Deve, no entanto, a autoridade de origem observar as limitações ao reconhecimento dos créditos quando estes tenham sido solicitados mediante pedido de ressarcimento fora do período de apuração da contribuição.

Sala de Sessões, em 03 de fevereiro de 2011.

LUCIANO PONTES DE MAYA GOMES - Relator