



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

Processo nº 13855.720597/2012-45
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-002.104 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2013
Matéria Auto de Infração - PIS/Pasep e Cofins
Recorrente MINERVA S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2009

IMPUGNAÇÃO. ARGUMENTOS. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ENFRETAMENTO EXAUSTIVO. DESNECESSIDADE. PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre preterição ao direito de defesa do contribuinte se a autoridade julgadora de primeira instância pronuncia-se de forma não exaustiva, mas clara, suficiente e fundamentada sobre as questões argüidas na impugnação. Não há necessidade de que a decisão proferida rebata de forma pormenorizada um a um os muitos argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos alcancem todos aspectos abordados e seja possível depreender a incompatibilidade entre o entendimento defendido pela defesa e as razões de decidir do julgador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2009

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. ART. 8º. ALÍQUOTA APLICÁVEL. PERCENTUAL. LEI 12.865/13. CARÁTER INTERPRETATIVO. APLICAÇÃO A FATOS PRETÉRITOS.

O percentual definido no inciso I do § 3º do artigo 8º Lei 10.925/04 aplicado sobre alíquota básica das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins para o cálculo do Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, tal como definido em caráter interpretativo na Lei 12.865/13, é de 60% na aquisição de quaisquer insumos aplicados na fabricação de 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.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO HUMANA OU ANIMAL. ANIMAIS VIVOS. VEDAÇÃO.

O Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial previsto na Lei 10.925/04 é concedido às pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam, dentre outras, mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos da TIPI especificados no caput do artigo 8º, dentre os quais incluíse o Capítulos 3, com exceção dos produtos vivos desse Capítulo.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 12.058/09. ANIMAIS VIVOS. POSSIBILIDADE.

Com o advento da Lei 12.058/09, passou a ter direito ao Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, a pessoa jurídica que produz mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM, destinadas à exportação, inclusive animais vivos.

SISTEMA NÃO-CUMULATIVO DE APURAÇÃO. LANÇAMENTO CREDOR. AMORTIZAÇÃO DE BENS. VALOR DECORRENTE DE REAVALIAÇÃO. VEDAÇÃO LEGAL.

O direito ao desconto de créditos admitido para o valor da depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos a partir de 1º de maio de 2004 não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2009

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. ART. 8º. ALÍQUOTA APLICÁVEL. PERCENTUAL. LEI 12.865/13. CARÁTER INTERPRETATIVO. APLICAÇÃO A FATOS PRETÉRITOS.

O percentual definido no inciso I do § 3º do artigo 8º Lei 10.925/04 aplicado sobre alíquota básica das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins para o cálculo do Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, tal como definido em caráter interpretativo na Lei 12.865/13, é de 60% na aquisição de quaisquer insumos aplicados na fabricação de 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.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 10.925/04. PRODUTOS DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO HUMANA OU ANIMAL. ANIMAIS VIVOS. VEDAÇÃO.

O Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial previsto na Lei 10.925/04 é concedido às pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam, dentre outras, mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos da TIPI especificados no caput do artigo 8º, dentre os quais incluíse o Capítulos 3, com exceção dos produtos vivos desse Capítulo.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. LEI 12.058/09. ANIMAIS VIVOS. POSSIBILIDADE.

Com o advento da Lei 12.058/09, passou a ter direito ao Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, a pessoa jurídica que produz mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM, destinadas à exportação, inclusive animais vivos.

SISTEMA NÃO-CUMULATIVO DE APURAÇÃO. LANÇAMENTO CREDOR. AMORTIZAÇÃO DE BENS. VALOR DECORRENTE DE REAVALIAÇÃO. VEDAÇÃO LEGAL.

O direito ao desconto de créditos admitido para o valor da depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos a partir de 1º de maio de 2004 não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso, nos termos do Relatorio e Voto que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 15/12/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e para a COFINS, no período de 01/07/2008 a 31/12/2009, exigindo-se-lhe contribuição para o PIS de R\$ 2.460.843,23, multa de ofício de R\$ 1.845.632,42 e juros de mora de R\$ 733.141,08, perfazendo o total de R\$ 5.039.616,73, e para a COFINS exigência de R\$ 9.920.352,22, multa de ofício de R\$ 7.440.264,18 e juros de mora de R\$ 2.962.883,81, perfazendo o total de R\$20.323.500,21.

Os enquadramentos legais encontram-se às fls. 02/15.

De acordo com o Termo de Verificação, de fls. 16/27, a fiscalização apurou as seguintes infrações:

- Os bovinos vivos são classificados no capítulo 1 da NCM, mais precisamente na posição 01.02. Assim, o crédito presumido, no caso, deveria ser calculado com base no inciso III do parágrafo 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, isto é, o crédito presumido deveria ser calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos, do percentual de 0,5775% correspondente a 35% da alíquota de 1,65% do PIS não-cumulativo, e do percentual de 2,66% correspondente a 35% da alíquota de 7,6% da COFINS não-cumulativa e não de 60% da alíquota integral.

- Para o período de novembro e dezembro/2009 os créditos presumidos pleiteados têm fundamento no art. 33 da Lei nº 12.058/09. Da análise do comando legal descobre-se que o montante do benefício fiscal é determinado mediante aplicação de percentual de 50% sobre o valor das aquisições dos bens classificados na posição 01.02 da NCM advindas de pessoas físicas ou jurídicas.

- Glosou os créditos referentes às aquisições de gado vivo na filial de Belém, pois são aquisições de gado para exportação do animal vivo, atividade exclusiva daquela unidade.

- A fiscalização constatou que segundo o *caput* do art. 8º da Lei nº 10.825/04, somente é cabível o cálculo dos créditos presumidos mensais sobre as vendas de bens destinados à alimentação humana ou animal. No caso em apreço, o fiscalizado também vende produtos fora desta destinação, tais como couro, despojos de graxaria e sebo.

- Constatou que nas planilhas mensais apresentadas pelo fiscalizado foram excluídos das bases mensais de jan/2008 a out/2009 os valores devidos de ICMS, contudo constatou junto ao Tribunal Regional Federal da 3ª região que no processo 2007.61.13.002130-8 a empresa discutiu o tema sem provimento favorável.

- Glosou a despesa de reavaliação do edifício ocorrida após a incorporação da Lord Meat pelo Minerva por falta de previsão legal para o creditamento de PIS e COFINS, pois no art. 3º, inciso VII c/c § 1º, inciso III, não há menção ao creditamento sobre as despesas de reavaliação de bens do ativo imobilizado.

Inconformada, a autuada apresentou a impugnação de fls. 244/259, na qual argumenta:

- A autoridade fiscal interpretou equivocadamente o inciso III, do artigo 8º. da Lei nº 10.925/2004:

21.Ademais, a título de argumentação mister se faz mencionar que a interpretação dada pela Fiscalização não encontra respaldo lógico, já que o parágrafo 3º, inciso I ao prever que o montante do crédito presumido seria de 60% (sessenta por cento) para os produtos de origem animal (gado bovino) classificados nos capítulos 2 (carnes), não poderia estar mencionando que esses são os produtos adquiridos, já que não se adquirir carne de pessoa física e sim adquirir o animal para o abate.

Quanto às glosas de produtos destinados à alimentação humana e animal, alega que:

27. Contudo, não há como prosperar tal entendimento, uma vez que não se deve ser segregado o valor do couro na aquisição do gado, já que o gado adquirido após processado gera vários subprodutos como: sangue, ossos, couro, etc.

28. Assim, não deve ser segregado o valor desta aquisição como se este gado fosse adquirido exclusivamente para um tipo de produto, já que deste mesmo gado diversos produtos são fabricados.

29. Ademais, cumpre mencionar que tanto no caso do sebo como no caso do couro, ambos os produtos são destinados a alimentação, podendo usar como exemplo a fabricação de gelatina, motivo pelo qual não pode prosperar a afirmação da fiscalização.

Quanto à glosa dos animais vivos para exportação por falta de previsão legal, o impugnante se manifesta dizendo que tal situação “desvirtua o próprio sentido do princípio da não-cumulatividade” e também que:

37. Esclarece-se que quando da exportação cada país de destino para o qual o gado será exportado tem suas exigências diferenciando-se seja veterinárias sanitárias, alimentação específica, transporte diferenciado, sendo que sobre todos os insumos relacionados incide PIS/COFINS.

38. Dessa forma, não se justifica qualquer tratamento tributário desigual, uma vez que a matéria-prima e a cadeia produtiva são as mesmas, bem como os tributos recolhidos durante todo o respectivo processo produtivo. Ressaltando que a única diferença seria que o gado vivo exportado, conforme demonstrado, teria um custo adicional que seria a "etapa de preparação e de controle sanitário".

Entende que a glosa relativa ao ativo imobilizado não pode prosperar, pois é oriunda de reavaliação de edifício após a incorporação e proveniente da aquisição de participação societária da empresa Lord Meat com ágio .

Pede, finalizando, que os fundamentos sejam acolhidos e o Auto de Infração anulado.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2009

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. BOI VIVO. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Até 31 de outubro de 2009, a pessoa jurídica que adquirisse o boi vivo para abate e produção das mercadorias listadas no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em estabelecimento próprio, poderia apurar crédito presumido da Cofins, por ser considerado insumo nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, desde que atendidos os requisitos exigidos pela legislação de regência. A venda do boi vivo, não cumpriria os requisitos exigidos pela legislação para a obtenção do direito de apurar crédito presumido da Cofins, por não ser o adquirente o produtor das referidas mercadorias.

COFINS NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

O direito ao desconto de créditos apurados sobre a depreciação ou amortização de bens do ativo imobilizado não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2009

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE BOI VIVO. INDUSTRIALIZAÇÃO.

Até 31 de outubro de 2009, a pessoa jurídica que adquirisse o boi vivo para abate e produção das mercadorias listadas no *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em estabelecimento próprio, poderia apurar crédito presumido de PIS, por ser considerado insumo nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, desde que atendidos os requisitos exigidos pela legislação de regência. A venda do boi vivo, não cumpriria os requisitos exigidos pela legislação para a obtenção do direito de apurar crédito presumido da Contribuição para o PIS, por não ser o adquirente o produtor das referidas mercadorias.

COFINS NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS.

O direito ao desconto de créditos apurados sobre a depreciação ou amortização de bens do ativo imobilizado não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em sede de preliminar, requer a declaração de nulidade da decisão de primeira instância pela falta de pronunciamento sobre o fato de a Recorrente não ter efetuado a segregação dos produtos industrializados em função da destinação, assim como em relação ao argumento de que a exceção contida no artigo 8º da Lei 10.925/04 teria sido afastada em razão da edição da Lei 12.058/09.

Considera que, conforme entendimento sedimentado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, “*a Delegacia de Julgamento deve enfrentar todos os argumentos suscitados pelo contribuinte, sob pena de configurar cerceamento ao direito de defesa*”.

No mérito, inicia por defender a metodologia de cálculo empregada na apuração do Crédito Presumido.

Basicamente, a questão está relacionada ao critério para determinação do percentual estabelecido nos incisos I a III do parágrafo 3º do artigo 8º da Lei 10.925/04. No entendimento da Fiscalização Federal, o índice deve ser calculado com base no tipo de produto adquirido pela empresa, enquanto que, para a Recorrente, interessa o produto fabricado e não o adquirido.

Argumenta,

27. Note-se que o § 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004 dispõe quanto ao montante do crédito que deve ser apurado levando-se em consideração aquelas mercadorias que são produzidas e que dão direito ao crédito de PIS e COFINS nos termos do caput do mesmo artigo.

28. Assim, da determinação contida no *caput* só é possível apurar crédito de acordo com as mercadorias que são produzidas e contidas nas classificações fiscais dispostas neste artigo.

29. Dessa forma, no momento em que é feita a apuração do montante dos créditos que faz *jus* a Recorrente, esta analisa o § 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004 em consonância com o disposto no *caput* do mesmo dispositivo legal, ou seja, para os créditos no percentual dos produtos a serem fabricados.

Acrescenta que a interpretação dada pelos julgadores de primeiro grau remete à conclusão de que todo o produto adquirido de pessoa física daria direito ao Crédito, a teor do disposto no inciso III do § 3º do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

De outra banda, que a interpretação proposta pelo Fisco esbarra, também, numa questão de natureza lógica. O inciso I do § 3º do artigo 8º, ao prever que montante do Crédito seria de 60% para os produtos de origem animal classificados no Capítulo 2, *“não poderia estar mencionando que esses são produtos adquiridos, já que não se adquire carne de pessoa física e sim o animal vivo para o abate e a fabricação da carne para ser posteriormente comercializada”*.

Apresenta duas tabelas demonstrando o efeito da aplicação dos percentuais segundo um e outro critério, para concluir que, a seguir pelo seu entendimento a carga tributária final resulta no montante de 3,70%, igualando-se à carga final do Sistema Cumulativo, *“sendo esta a pretensão do legislador ao editar a Lei 10.925/04”*.

No que se refere à glosa dos Créditos originados da aquisição de insumos utilizados na fabricação de couro, despojos de graxarias e sebo, defende não existir, na legislação, previsão de segregação dos valores dos insumos utilizados pela empresa, *“o que importa para o cálculo do crédito presumido é o potencial do insumo para fabricação da alimentação humana e animal”*.

Ademais, argumenta que tanto o sebo quanto o couro são destinados à alimentação, podendo ser usados, por exemplo, na fabricação de gelatina.

Finaliza,

50. Ressalta-se que em toda a cadeia produtiva os tributos incidem sobre o valor do gado sem qualquer segregação de seu valor, portanto, não há com estabelecer o valor deste subproduto no momento da compra do animal vivo.

51. Ademais, a título de argumentação destaca-se que na venda destes subprodutos no mercado interno há tributação de PIS/COFINS. Pela regra da não cumulatividade, deve haver o direito ao crédito, restando apenas pagamento de tributo sobre o valor agregado.

Já em relação à glosa de Créditos obtidos na aquisição de animais exportados vivos, sustenta que *“independentemente do animal estar vivo ou não, todos os tributos*

referentes às despesas com sua produção são idênticos”, havendo, inclusive, custos adicionais para a manutenção e preparação para exportação dos animais vivos.

Ainda sobre esse assunto, acrescenta que a Lei 10.925/04, em sua redação original, não previa tal vedação, a qual foi incluída apenas pela Lei 10.051/04. Contudo, que, mais tarde, a Lei 12.058/09 deixou de excepcionar os produtos vivos, garantindo o direito ao Crédito Presumido para os produtos classificados na Posição 01.02 (gado vivo), convalidando os saldos de períodos anteriores. Encerra com a citação e transcrição do artigo 37 da Lei 12.058/09, para demonstrar que os animais vivos não foram relacionados dentre as mercadorias que não estariam sujeitas ao Crédito.

Passando à glosa de Crédito lastreado na amortização de ativo imobilizado, assevera que a Fiscalização não analisou os documentos que originaram tais lançamentos, e *“simplesmente presumiu tratar-se de créditos provenientes de reavaliação de edificação o que de fato não ocorreu, conforme poderá ser verificado”*.

Esclarece não ter acontecido a reavaliação do edifício após a incorporação, como entendeu o Fisco. Que, na verdade, *“os créditos são provenientes da aquisição de participação societária da empresa Lord Meat com ágio, já que o imóvel integralizado em seu capital estava com o valor subavaliado, gerando, assim, uma das causas dessa diferença a maior nos valores das quotas adquiridas”*.

Nesse sentido, não há como prosperar a glosa desses créditos uma vez que a legislação é clara ao permitir o aproveitamento deste tipo de crédito decorrente do ágio existente, sob o fundamento da amortização, se não vejamos.

Cita e transcreve Lei 9.532/97.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

Preliminar de cerceamento ao direito de defesa

Falta de manifestação sobre argumentos apresentados

De início, cumpre esclarecer que, em sentido contrário ao entendimento proposto pela parte, conforme remansosa jurisprudência, é pacífico o entendimento de que o julgador não está obrigado a rebater todas as alegações do recurso. Veja-se como manifestou-se o eminente então Ministro do Superior Tribunal de Justiça, Luiz Fux, no Recurso Especial nº 779.680.

Inexiste ofensa ao art. 535, CPC, quando o Tribunal de origem pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, cujo decisum revela-se devidamente fundamentado. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão. Precedente desta Corte: RESP 658.859/RS, publicado no DJ de 09.05.2005.

[...]

É pacífico o entendimento jurisprudencial de que o juiz não está obrigado a analisar e rebater todas as alegações da parte, bem como todos os argumentos sobre os quais suporta a pretensão deduzida em juízo, bastando apenas que indique os fundamentos suficientes à compreensão de suas razões de decidir, cumprindo, assim, o mandamento constitucional insculpido no art. 93, inc. IX, da Lei Fundamental. Nesse sentido: STJ: EDRESP 581.682/SC, 2ª. Turma, Rel. Min. Castro Meira, in DJU, I, 1º.3.2004, p. 176; e EEERSP 332.663/SC, 1a. Turma, Rel. Min. José Delgado, in DJU, I, 16.2.2004, p. 204.

Com efeito, não é de se esperar que cada um dos argumentos apresentados pela defesa sejam contraditados no julgamento. Basta que as razões de decidir expostas pelo julgador demonstrem, no seu todo, a impossibilidade de acolhimento da tese ou dos argumentos expendidos pelo contribuinte.

No caso concreto, a reclamação está dirigida à falta de pronunciamento sobre a segregação dos produtos industrializados em função da destinação e sobre o argumento de que a exceção contida no artigo 8º da Lei 10.925/04 teria sido afastada em razão da edição da Lei 12.058/09.

Não assiste razão à Recorrente.

Como fica claro no Voto condutor da decisão de piso, o i. Julgador de primeira instância entendeu que, à época da ocorrência dos fatos, vigia o comando insculpido no artigo 8º da Lei 10.925/04, regulamentado pela Instruções Normativas citadas no Voto, restringindo o crédito aos produtos destinados à alimentação humana ou animal e determinando a exclusão de animais vivos no cômputo do valor do direito de crédito. Depreende-se, também, do teor das considerações apostas ao Voto, que, diferentemente do que sugere a defesa, prevaleceu o entendimento de que a Lei 12.058/09 não havia modificado o caput do artigo 8º da Lei 10.925/04. Para ele, Julgador, o texto permanecia intocado, regulamentando nos mesmos termos nos quais a Lei 11.051/04 o havia especificado, com a patente exclusão dos animais vivos do rol de mercadorias beneficiadas com o Crédito epigrafo.

Acrescente-se, ainda, que as Delegacias da Receita Federal de Julgamento devem, obrigatoriamente, observar as orientações normativas editadas pelo Secretário da Receita Federal do Brasil. Se estas orientarem em sentido contrário aos argumentos de defesa, automaticamente afastarão a possibilidade de acolhimento dos mesmos.

Mérito

Percentual aplicado no cálculo do Crédito Presumido

O percentual que deve ser aplicado sobre o valor dos insumos adquiridos, para efeito de cálculo do Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, tratava-se, até recentemente, de questão deveras controvertida.

O montante do Crédito, conforme texto legal, deve ser obtido com base em percentuais variáveis aplicados sobre as alíquotas básicas do PIS e da Cofins e incidentes sobre o valor dos insumos adquiridos.

O problema é que, ao determinar, apenas, que o percentual aplicável no cálculo do Crédito variava em função dos produtos descritos nos incisos, a Lei deixou margem de interpretação em relação a quais produtos estar-se-ia referindo, se àqueles adquiridos como matéria-prima para fabricação do produto final ou, *a contratio sensu*, ao próprio produto final.

Neste contexto, este Relator vinha adotando o entendimento de que a leitura sugerida pela parte em sede de Recurso Voluntário estava em total afronta à naturalidade que conduz o raciocínio lógico do intérprete. De fato, se a norma específica que o montante do crédito seja determinado mediante aplicação, sobre o valor do produto adquirido, de alíquotas variáveis em função do produto, a compreensão de que o produto mencionado seja aquele produzido pela agroindústria, descrito no caput do artigo, e não aquele sobre o qual se está falando naquele exato momento, parece desarticular a linha de raciocínio mais provável e natural.

Ainda mais, o assunto já havia sido enfrentado neste Colegiado, em decisão proferida no Acórdão 3102-001.039, da relatoria do i. Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes, encaminhando entendimento contrário ao aqui defendido pelo contribuinte.

A despeito disso e de todas as demais considerações que já integravam o vertente Voto, durante o julgamento do feito, a Recorrente alegou da tribuna nova legislação versando sobre o assunto. A Lei 12.865/13, artigo 33, veio definir em caráter interpretativo qual percentual deve ser aplicado na aquisição de quaisquer insumos utilizados na fabricação de 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, nos seguintes termos.

Art. 33. O art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 8º

(...)

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos.” (NR)

Tratando-se de Lei expressamente interpretativa, deve ser aplicada a fatos pretéritos ainda não definitivamente julgados.

Alimentação humana ou animal. Insumos não utilizados nesse fim.

Quanto ao argumento de que não existe previsão legal determinando a segregação dos insumos não destinados à fabricação de produtos utilizados na alimentação humana ou animal, *data máxima vênia*, o vejo como meramente retórico. Existe a incontroversa restrição ao direito de Crédito às pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nas NCM listadas, destinadas à alimentação humana ou animal. Se o produto não tiver essa destinação, não haverá direito ao Crédito. Cabe à pessoa jurídica encontrar meios de contabilização em separado dos insumos utilizados neste fim.

Outrossim, o fato de o insumo “poder ser” utilizado na fabricação de gelatina não configura a situação estabelecida em Lei como necessária. É preciso que o produto tenha sido empregado e que prova disso possa ser feita, e não que ele possa, eventualmente, ser destinado a esse fim.

Ainda mais, lê-se no Termo lavrado pela Fiscalização Federal a conclusão de que a empresa vende couro, despojos de graxaria e sebo. Ou seja, com certeza, salvo prova em contrário (que, diga-se, não foi apresentada) a Recorrente não utiliza, ela própria, esses produtos na destinação especificada em Lei.

Outro ponto importante a destacar é a forma de cálculo das vendas que ensejam o direito ao crédito presumido da agroindústria. Conforme depreende-se da leitura do *caput* do art. 8.º da Lei nº 10.825/04, somente cabível o cálculo dos créditos presumidos mensais sobre as vendas de bens destinados à alimentação humana ou animal. No caso em apreço, o fiscalizado também vende produtos fora desta destinação, tais como couro, despojos de graxaria e sebo.

E tampouco procede o argumento de que, pela regra da não-cumulatividade, deve haver o direito ao crédito na aquisição dos insumos não empregados na fabricação de produtos destinados ao consumo humano ou animal. Discute-se, aqui, Crédito Presumido, que, por sua própria natureza, não pode ser pensado a partir das regras do Sistema Não-Cumulativo, no qual créditos não se presumem por força de disposição legal permissiva, mas computam-se com base em critérios próprios de apuração do valor devido das Contribuições.

Ademais, as regras da não cumulatividade vedam, sim, a constituição de crédito na aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das Contribuições, *ex vi* artigo 3º da Lei 10.637/02.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Animais vivos. Crédito Presumido. Lei 12.058/09.

Primeiro, a despeito da incidência tributária e dos gastos incorridos na exportação de animais vivos, depreende-se cristalino do texto normativo contido no art. 8º da Lei 10.925/04 a objeção ao Crédito em se tratando de produtos vivos de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3.

Eslarecido isso, de se destacar que a Lei 12.058/09 introduziu importante alteração nos critérios de apuração do Crédito, autorizando o lançamento credor mesmo nos casos da operação ser realizada com animais vivos. *Ex vi* art. 47 da Norma legal, a concessão é válida somente a partir do mês de novembro de 2009, alcançando, no caso vertente, os meses de novembro e dezembro desse ano.

Art. 33. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21,

02.06.29, 05.06.90.00, 05.10.00.10, 15.02.00.1, 41.01.20.10, 41.04.11.24 e 41.04.41.30 da NCM, destinadas a exportação, poderão descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens classificados na posição 01.02 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Entendo que, neste particular, assiste razão à Recorrente. A Lei concede o direito de Crédito genericamente às pessoas jurídicas que produzam mercadorias classificadas nas NCM indicadas. Não vejo como entender que a norma tenha condicionado a utilização do insumo a um fim específico.

Glosa de Crédito lastreado na amortização de ativo imobilizado.

A Recorrente considera que a Fiscalização não analisou os documentos que originaram tais lançamentos, presumindo equivocadamente serem créditos provenientes de reavaliação de edificação. Esclarece que os créditos são provenientes da aquisição de participação societária da empresa Lord Meat com ágio, gerando uma diferença a maior nos valores das quotas adquiridas e que a legislação é clara sobre o aproveitamento deste tipo de crédito decorrente do ágio, sob o fundamento da amortização. Cita e transcreve artigo 7º da Lei 9.532/97.

A Lei 9.532/97, base legal indicada pela autuada como permissão para desconto dos valores creditados a título de amortização, determina critérios para o registro contábil do patrimônio absorvido de outra pessoa jurídica com ágio ou deságio, cômputo de ganho ou perda de capital, depreciação, amortização ou exaustão, tudo apurado, conforme o artigo 20 do Decreto-lei 1.598/77. Esse Decreto-lei, conforme seu próprio enunciado, altera a legislação do Imposto de Renda.

Noutro giro, conforme já observado pela decisão de piso, a Lei 10.865, de 30/04/04, artigo 31, §§ 1º e 2º, dispondo sobre as Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, determinou,

Art. 31 – É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei [31/07/2007], o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º - Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

§ 2º - O direito ao desconto de créditos de que trata o § 1º deste artigo não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente.

Conclusão

VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade da Decisão de primeira instância e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, para reconhecer o direito ao Crédito nos meses de novembro e dezembro de 2009 na aquisição de animais vivos destinados a exportação, nos moldes fixados pela Lei 12.058/09, e o direito ao Crédito no percentual de 60% da alíquota básica das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins na aquisição de quaisquer insumos aplicados na fabricação de produtos de origem animal

Processo nº 13855.720597/2012-45
Acórdão n.º **3102-002.104**

S3-C1T2
Fl. 8

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.

Sala de Sessões, 26 de novembro de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por RICARDO PAULO ROSA em 28/12/2013 16:58:00.

Documento autenticado digitalmente por RICARDO PAULO ROSA em 28/12/2013.

Documento assinado digitalmente por: LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO em 27/02/2014 e RICARDO PAULO ROSA em 28/12/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por HIULY RIBEIRO TIMBO em 27/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP27.0919.11338.P8NO

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

022D269A1D8C8D7B0BFE0E222E340828887745B6