



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 13963.000103/2005-56
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3401-009.461 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2021
Recorrente AGROAVICOLA VENETO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

Não comprovada violação das disposições contidas no Decreto n° 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do despacho decisório proferido pela unidade jurisdicionante.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

INSUMOS PARA CRIAÇÃO DE AVES. SISTEMA DE INTEGRAÇÃO. PARCERIA RURAL PECUÁRIA.

A pessoa jurídica que se dedica à produção de carne aves por meio do sistema de integração faz jus ao crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 decorrente da parceria rural, na aquisição de animais vivos de produtores rurais pessoas físicas, vedado em relação a essas aquisições o aproveitamento do crédito com base no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2002.

AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO. MERCADORIA PRODUZIDA.

O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, será determinado com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo. Aplicação da Súmula CARF nº 157.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar parcial provimento ao recursovoluntário para reverter as glosas referentes a aquisição de farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate, concedendo-se crédito presumido no percentual de 60% sobre o crédito.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo Souza Dias (Presidente), Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Carolina Machado Freire Martins e Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Contribuição para a Contribuição para o PIS/PASEP, cumulado com declarações de compensação a ele vinculadas.

Por retratar a realidade dos fatos de forma clara e sintética, reproduzo parcialmente, por economia processual, o Relatório da decisão de primeira instância (destaques nossos):

“A Delegacia da Receita Federal em Florianópolis/SC manifestou-se pelo **reconhecimento parcial do direito creditório postulado pela requerente.**

Não foram deferidos os créditos destacados como insumos na criação de aves pelo sistema de integração, no tocante à **parcela de aves que cabe ao produtor integrado.**

A autoridade fiscal justifica sua glosa conforme exposto abaixo:

Na criação de aves pelo sistema de integração (parceria avícola), a pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se das Contribuições para o PIS/Pasep e COFINS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues, a ele tocando parte da quantidade produzida. O valor do crédito a que faz jus esta pessoa jurídica será proporcional à parcela de produção que efetivamente lhe couber, por força do art. 3º II, da Lei nº 10.637, de 2002; art. 8º, I, "b", §4º, I, e §9º, da INSRFnº404, de 2004. Para a COFINS, aplica-se o art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003; art. 8º, I, "b", §4º, I, da INSRFnº 404.

O texto do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003, autoriza a apuração de créditos em relação a bens e serviços utilizados 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 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 nem 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 explanado no parágrafo anterior, o valor dos créditos a

que ela faz jus há de ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente toca.

Desta forma, utilizou as informações referentes às aquisições de parceiros para calcular as parcelas de insumos que não foram utilizados nas aves da contribuinte para glosar os créditos referentes a estas aquisições.

Da mesma forma, foram alterados os valores referentes aos créditos decorrentes de despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda em relação ao mês de dezembro, por serem superiores aos constantes na lista de operações encaminhada pela requerente.

A interessada apresenta manifestação de inconformidade frente esta decisão, com os argumentos abaixo expostos.

Afirma ser uma empresa preponderantemente exportadora, sendo que 80% de sua produção de frangos inteiros ou em partes é destinada à exportação. Adquire insumos, através de seu estabelecimento único, para produção de produtos em parceria rural com outros produtores da região, mediante contrato de parceria rural.

Remete pintos de um dia, alimentação, acompanhamento veterinário e assistência técnica ao parceiro rural, que, por sua vez, dispõe do aviário, da mão-de-obra, da energia elétrica e demais custos.

A produção de frangos ainda vivos é distribuída entre os parceiros, de acordo com os critérios estabelecidos no contrato. A parcela da produção pertencente ao parceiro proprietário do aviário poderá ser adquirida pela contribuinte ou a qualquer outro comprador, enquanto a parcela correspondente à produção da contribuinte retorna ao seu frigorífico.

Aduz que, no regime de parceria rural, os parceiros partilham tanto os riscos como os rendimentos. Sustenta que o custo da produção deve ser distribuído por quilo de frango, e não por cabeça, quando do cálculo da proporcionalidade. Argumenta ainda que é do parceiro rural pessoa física as despesas com energia elétrica, mão-de-obra e manutenção.

Defende ainda que o resultado de cada um deve ser apurado de acordo com o disposto na Solução de Consulta n.º 300/2004, da 8ª SRRF, ou seja, de forma separada, na proporção de seus rendimentos e de seus custos. Diante da sistemática da parceria rural, parte da produção de frangos é de propriedade do parceiro rural, com o fim de substituir os custos/insumos empregados pela contribuinte.

Afirma que outro equívoco cometido pela autoridade fiscal refere-se à glosa dos créditos básicos. pois, tendo em vista se tratarem de aquisições de insumos de produtor rural pessoa física, a glosa deve ser efetuada em relação ao crédito presumido de PIS e da Cofins.

Conclui argumentando que, no regime de parceria rural, mesmo que retome os frangos vivos pela aquisição da parcela do produtor rural pessoa física, os custos empregados devem ser considerados com insumos.

Traz ainda o conceito de custos adotado na legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e esclarece conceitos acerca da sistemática da não-cumulatividade.

Aduz que a autoridade fiscal utilizou, de maneira equivocada, de presunção simples para negar direito aos créditos, destacando conceitos de parceria rural estabelecidos no manual da previdência social.

Em relação às despesas de armazenagem, a requerente sustenta que o valor de R\$ 202.871,22 corresponde tão somente as despesas de aluguel e armazenagem do produto destinado a venda, sendo que o valor apontado de R\$ 20.678,33 corresponde a despesas de frete de produto destinado a venda.

Alude ainda que o cálculo efetuado pela autoridade fiscal foi feito de

maneira equivocada, pois a diferença apontada não seria de R\$ 20.678,33 e sim R\$ 341,19

(20.678,33 x 1,65%) e não sendo a diferença de R\$ 8.118,80 (R\$ 73.043,46 - R\$ 64.924,66).”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis – SC (DRJ/Florianópolis), por meio do Acórdão 07-20.786 – 4ª Turma da DRJ/FNS (doc. fls. 189 a 195)¹, considerou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PARCERIA RURAL AVÍCOLA.

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderá, observados os demais requisitos legais, creditar-se da Cofins e da Contribuição ao PIS relativamente à ração e outros insumos efetivamente utilizados na criação de animais por meio de sistema de integração, em que, mediante contrato de parceria avícola, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação dos pintos que lhe foram entregues. Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência desta prestação de serviços correspondem à remuneração paga a pessoa física, não concedendo direito a créditos da não-cumulatividade em relação a estes valores.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”.

A recorrente foi devidamente notificada em 21/12/2010 pelo recebimento da decisão de primeira instância em domicílio, como se extrai do Aviso de Recebimento - AR (doc. fls. 202).

Não resignada com o deslinde desfavorável após o julgamento de primeira instância, em 20/10/2011 a contribuinte interpôs seu Recurso Voluntário (doc. fls. 203 a 226), consoante carimbo apostado à primeira folha da peça recursal pela unidade preparadora. Por meio da peça recursal alega, em síntese, que:

- a) não pode prosperar o argumento do Acórdão recorrido de que não é qualquer custo ou despesa que concorre para a formação da receita que gera direito ao crédito, comparando a não-cumulatividade dessas

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

contribuições com a não-cumulatividade de IPI, pois o que se afirma é que *“todos os insumos utilizados no processo produtivo e que se excluídos do mesmo não se obtém o produto final, são considerados como insumos para a não-cumulatividade de PISPasep e COFINS”*;

- b) a empresa *“se dedica à produção de ovos férteis de aves matriz, criação de aves matriz, produção de ovos comerciais de aves, incubação e criação de pintos de um dia, criação de frangos de corte e postura e o abate, preparação e comércio de aves e de pequenos animais”*;
- c) em razão das atividades que desenvolve, faz jus ao crédito decorrente da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, bem como do crédito presumido instituído pelo art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 a ser abatido dessas contribuições, calculados sobre o valor dos insumos que adquire mesmo daqueles abrangidos pela suspensão prevista no art. 9º da Lei n.º 10.925/2004, mas a fiscalização teria glosado créditos legítimos;
- d) em relação a aquisições de farelo de soja, entende que faz jus ao creditamento integral do PIS e da COFINS correspondente e não apenas ao crédito presumido, já que *“o farelo de soja adquirido pela Recorrente é produto industrializado por cooperativas pessoas jurídicas e por estas submetido à tributação do PIS e da COFINS”*;
- e) em relação ao milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia, o crédito presumido a que faz jus a empresa corresponde à alíquota de 60%, de acordo com o que estabelece o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, percentual também aplicável ao farelo de soja se prevalecer o entendimento de que integra o crédito presumido, pois o mencionado artigo *“define que a alíquota aplicável é determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido”*;
- f) em relação à aquisição de matrizes, estas seriam utilizadas para reprodução por um curto período (menos de um ano), sendo após remetidas para o abate e comercializadas, e o Fisco teria desconsiderado os créditos aproveitados porque as matrizes seriam classificadas para efeitos contábeis no ativo imobilizado, mas *“a própria a Fazenda orienta em sua página eletrônica (Perguntas e Respostas) a classificar os animais reprodutores como receita operacional por ocasião de sua venda”*, ao indicar que *“devido à sua peculiaridade, a receita proveniente da venda de reprodutores ou matrizes, bem como do rebanho de renda, será admitida à atividade própria das pessoas jurídicas que se dediquem à criação de animais”* e que *“o resultado dessa operação, qualquer que seja o seu montante, será considerado como operacional da atividade rural”*;
- g) em relação à aquisição de produtos discriminados como *“ITEM GENÉRICO**”*, não teria havido qualquer fundamentação ou motivação para sua desconsideração e é nulo o procedimento fiscal, pois a glosa de créditos legítimos sem a adequada motivação cerceia o direito de defesa do contribuinte e, ademais, as notas fiscais correspondentes comprovariam *“se tratar de aquisições de produtos agropecuários idênticos àqueles já reconhecidos pelo próprio Fisco como insumos suscetíveis ao*

aproveitamento de créditos de PIS e COFINS”, já que “tais itens se referem a ovos férteis, pintinhos de um dia, entre outros, os quais o Fisco reconhece que a Recorrente tem direito a crédito presumido do PIS e da COFINS”;

- h) em relação ao Crédito de PIS e COFINS decorrente de erro de preenchimento da DICON, a autoridade administrativa desconsiderou que a Impugnante teria cometido equívocos no preenchimento das DICON;
- i) o crédito presumido não seria instituído pela aquisição dos insumos, mas pelos produtos produzidos pela pessoa jurídica, razão pela qual a empresa *“faz jus ao Crédito Presumido no percentual de 60%, pois é pessoa jurídica produtora de mercadorias de origem animal, destinadas à alimentação humana, classificadas no capítulo 02 e 16 da TIPI”;*
- j) o que há na parceria rural não seria pagamento de remuneração a pessoa física, mas sim parceria rural com a divisão de frutos e, *“em sendo assim, a aquisição pela recorrente da parte da divisão dos frutos do parceiro rural pessoa física não tem natureza de remuneração”*, motivo pelo qual não haveria vedação expressa de não apropriação de créditos não-cumulativos de PIS/Pasep e da COFINS e, como aquisição de insumos, dariam direito ao crédito presumido; e
- k) entende o Fisco que, no regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação de créditos não aproveitados à época própria, os créditos extemporâneos, deveriam ser precedidos da revisão da apuração através de retificação do Dicon, mas haveria *“vasto amparo legal no sentido de que não é necessário a retificação de obrigações acessórias, sendo que os créditos a serem descontados poderão ser efetuados em meses subsequentes”*, de forma que a glosa não estaria em consonância com a legislação no tocante a possibilidade de cálculos extemporâneos de créditos de COFINS E PIS não cumulativos.

A partir desses argumentos, a empresa requer *“seja julgado o presente Recurso Voluntário para reformar o Acórdão proferido pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis-SC, para que reconhecido a existência dos créditos em favor da contribuinte e a sua suficiência para amparar as compensações realizadas pela empresa”*.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Admissibilidade do recurso

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

Há arguição de preliminar de nulidade do Despacho Decisório, a qual se passa então a analisar.

Preliminar de nulidade

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Despacho Decisório de emitido pela DRF/Florianópolis, que reconheceu parcialmente o direito creditório.

O documento foi emitido pela autoridade competente para reconhecer o crédito à vista das informações extraídas das declarações preenchidas pelo próprio recorrente e de documentos e informações recolhidas da contribuinte em procedimento fiscal regularmente instaurado.

Ao contrário do que faz crer a recorrente, a glosa foi motivada, já que a Informação Fiscal expressamente atesta que esta foi efetuada por “não se tratarem de aquisições de produtos agropecuários”. Se tais produtos adquiridos são ou não este tipo de bem é matéria de mérito a ser discutida ao longo do transcurso do contencioso.

Ou seja, tendo este sido regularmente emitido e tendo consignado de forma clara e objetiva os motivos pelos quais homologou parcialmente a DCOMP, chegou-se ao reconhecimento parcial do crédito indicado na declaração.

Também não vejo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa. Ao contrário, a recorrente vem exercendo tal direito em plenitude. Foi cientificada do que motivou o reconhecimento parcial do crédito e alertada da possibilidade de contestá-lo por meio de Manifestação de Inconformidade, momento no qual poderia trazer novas informações e elementos de prova de que dispunha para infirmar os cálculos efetuados pela autoridade administrativa, capazes de reformar a decisão denegatória. Compreendeu perfeitamente o motivo da glosa e a contestou em Manifestação de Inconformidade, juntando os documentos que entendia pertinentes a afastá-la.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade do Despacho Decisório, uma vez que não existe qualquer indício que denote vício irremediável nem cerceamento do direito de defesa. No processo, não restou provada qualquer violação às determinações contidas nos arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235/72.

Análise do mérito

Como bem relatado, trata o presente processo de litígio instaurado em decorrência da inconformidade da recorrente relativamente ao deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento de créditos relativos à Contribuição para o PIS/PASEP relativamente ao 4º trimestre de 2006.

O pedido foi materializado pela recorrente por meio da formalização de Pedido de Ressarcimento e Declaração de Compensação, formulados por meio de formulários (fls. 001 a 003 e 030).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis – SC (DRF/Florianópolis), por meio de Despacho Decisório de 03/12/2007 (doc. fls. 132 a 133) reconheceu parcialmente o crédito inicialmente solicitado, em montante de R\$ 297.493,07, sendo homologada a declaração de compensação até o limite do crédito reconhecido - R\$ 264.810,19.

Em síntese, após a análise dos documentos e informações trazidos pela recorrente após a formalização de três intimações, entendeu a autoridade competente para reconhecimento do crédito que a empresa não faria jus ao crédito integral pleiteado, com base nos seguintes fundamentos:

- (i) inexistem créditos decorrentes de insumos para produção alheia, visto que o contribuinte se utilizaria de sistema de integração para produção de frangos vivos utilizados como matéria-prima para o abatedouro de frangos e, nesse sentido, não se poderia admitir que a pessoa jurídica calculasse créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados na criação dos frangos, de forma que o valor dos créditos deveria ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente lhe toca;
- (ii) em relação aos créditos presumidos associados a atividades agroindustriais, o percentual de presunção de crédito seria vinculado ao tipo de insumo adquirido e não ao produto produzido, de forma que somente dariam direito ao desconto de créditos presumidos pelo multiplicador de 0,99% (60% de 1,65%) as aquisições de insumos classificados conforme as alíneas "a" (insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM) e "b" (misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM) do inciso I do § 1º do art. 8º da IN SRF n.º 660/2006;
- (iii) a conta "ITENS GENÉRICOS" foi glosada por não serem aquisições de produtos agropecuários; e
- (iv) teria havido equívoco no preenchimento do campo destinado a *Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda* relativa ao mês de dezembro de 2004.

Nesses termos, passo a analisar isoladamente cada um dos temas, na ordem em que foram trazidos pelo Acórdão recorrido, para facilitar a análise.

Insumos utilizados na parceria rural avícola

A fiscalização efetuou a glosa de parte dos insumos adquiridos pela recorrente para a produção de aves para abate por considerar que parte dessa produção seria efetuada por produtores rurais pessoa física a partir da formalização de contratos de parceria rural avícola.

Nesse sentido, considerou o Fisco que deveriam ser glosados os créditos decorrentes de insumos destinados à produção alheia objeto da mencionada parceria, visto que o contribuinte se utilizaria de sistema de integração para produção de frangos vivos utilizados como matéria-prima para o abatedouro de frangos e, nesse sentido, não se poderia admitir que a pessoa jurídica calculasse créditos sobre a totalidade da ração e outros insumos empregados na criação das aves. Assim, o valor dos créditos deveria ser proporcional ao quinhão da produção que efetivamente realizada pela pessoa jurídica.

Em relação à matéria, o Acórdão recorrido afastou parcialmente a glosa promovida, sob o entendimento de que a pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves poderia da Contribuição ao PIS/PASEP relativamente à ração e outros insumos utilizados na criação de animais, ainda que por meio desse sistema de integração. Ressalvou-se, contudo, o valor pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência desta prestação de serviços, por se entender correspondem à remuneração paga a pessoa física, a qual não concede direito a créditos da não-cumulatividade (*verbis* – destaques nossos):

“Em relação à lide que versa sobre os insumos utilizados na produção de aves de corte pelo sistema de parceria rural avícola, **verifica-se que o contrato de parceria, anexado aos autos, tem por objeto a produção de frangos de corte.** No caso em exame, são formalizados contratos de parceria entre a Agroavícola Vêneto Ltda. (Produtor II) e a pessoa física (Produtor I).

Este sistema de parceria rural para produção de frangos de corte é tradicionalmente empregado no setor avícola.

O Produtor II assume a obrigação de fornecer ao Produtor I os insumos necessários à produção, quais sejam pintos de um dia, rações, medicamentos e demais insumos que se fizerem necessários.

O Produtor I, por sua vez, tem por atribuição a efetiva produção dos frangos de corte, devendo cumprir uma série de prescrições relativas à criação das aves, além de suprir água potável e energia elétrica nas quantidades necessárias à atividade.

(...)

Quanto à partilha dos frutos da parceria, reproduz-se as cláusulas contratuais que a define:

(...)

Como se depreende da leitura destes dispositivos contratuais, **ao Produtor I caberá um percentual dos quilos de frangos produzidos,** de acordo com a Tabela de Performance e Avaliação.

Esta tabela, anexada aos autos, **converte em valores monetários a parte correspondente ao Produtor I.**

Como se pode perceber, **em que pese a estipulação no contrato de que cabe ao Produtor I um percentual em relação ao total dos quilos de frangos produzidos,**

toda a produção verde para o Produtor II, não sendo permitida a negociação da produção com qualquer outra empresa.

A cláusula nona deste contrato esclarece definitivamente esta questão:

(...)

O produto, portanto, não pertence ao Produtor I, sendo ele apenas o responsável pela condução do setor de produção.

Por esta tarefa, o Produtor II paga ao Produtor I uma remuneração, em pecúnia, cujo valor é definido de acordo com a produção.

Assim sendo, constata-se que, **ao contrário do aludido pela autoridade fiscal, a produção pertence totalmente a requerente; consequentemente, todos os insumos utilizados na produção destes frangos de corte são passíveis de creditamento.**

Por outro lado, **os valores pagos pela requerente aos seus parceiros rurais correspondem à remuneração paga a pessoa física, não concedendo direito a créditos da não-cumulatividade**".

De fato, a aquisição das aves objeto da referida parceria pertencentes ao produtor rural configura a aquisição de matéria-prima de pessoa física, a qual não gera o crédito previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 em decorrência da vedação expressa, mas gera o crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Correta, nesse sentido, a decisão recorrida, não merecendo qualquer reforma.

Crédito presumido do agronegócio da Lei nº 10.925/2004 – farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia

Em relação à aquisição desses produtos, entendeu a fiscalização que o percentual de presunção de crédito seria vinculado ao tipo de insumo adquirido (entrada) e não ao produto produzido pela empresa (saída), de forma que somente dariam direito ao desconto de créditos presumidos pelo multiplicador de 0,99% (60% de 1,65%) as aquisições de insumos classificados como insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM e misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM, alíneas "a" e "b" do inciso I do § 1º do art. 8º da IN SRF nº 660/2006.

Como os insumos adquiridos (farelo de soja, milho em grãos, frangos vivos para abate e pintos de um dia) não se enquadrariam nos códigos da NCM previstos na norma, estariam tais insumos enquadrados no cômputo do crédito presumido pelo multiplicador de 0,5775% (inciso II do mesmo dispositivo normativo), à exceção de ovos férteis, para os quais admitiu o percentual de 0,99%.

Com relação especificamente ao farelo de soja, sustenta que faz jus ao creditamento integral do PIS e da COFINS correspondente e não apenas ao crédito presumido, já que o farelo de soja adquirido seria produto industrializado por cooperativas pessoas jurídicas e por estas submetido à tributação do PIS e da COFINS.

Já em relação aos demais produtos, a recorrente tem defendido desde o início do litígio que, nos termos da Lei nº 10.925/2004, a definição da alíquota aplicável seria determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido ou pelos produtos meio necessários à obtenção do produto final. Assim, faria jus ao crédito presumido no percentual de 60%, pois seria pessoa jurídica produtora de mercadorias de origem animal, destinadas à alimentação humana, classificadas no capítulo 02 e 16 da TIPI.

No que toca à aquisição de farelo de soja, a recorrente sustenta que as aquisições da recorrente teriam sido efetuadas junto a cooperativas de produção agrícola, estando estas submetidas ao regime suspensivo da Contribuição ao PIS e da COFINS e, nessa condição não dão direito ao creditamento como insumos, pois tais produtos não são alcançados pelas contribuições em tela, dando todavia direito ao crédito presumido estabelecido pelo art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. No caso dos autos, constatou contudo a autoridade julgadora de primeira instância que inexistem glosas destes insumos promovidas pela DRF/Florianópolis (*verbis* – destaques nossos):

“No tocante as aquisições de farelo de soja, inexistem glosas destes insumos promovidas pela DRF/Florianópolis, razão pela qual mostra-se equivocada a requerente”.

Ressalte-se contudo que a vedação ao crédito integral para as aquisições de junto a cooperativas de produção agropecuária, em decorrência do § 2º do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002, e a concessão de crédito presumido nessa situação já é assunto pacificado no âmbito desta c. Turma.

Já com relação aos demais itens, entendeu a DRJ/Florianópolis desarrazoada a alegação da recorrente de que a alíquota aplicável seria determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido ou pelos produtos meio necessários à obtenção do produto final, nos seguintes termos (*verbis*):

“Em relação ao percentual a ser aplicado para a apuração de créditos presumidos, conforme já explicitado, mostra-se desarrazoada a alegação da recorrente, de que a alíquota aplicável seria determinada em função do produto comercializado pelo detentor do direito creditório e não pelo insumo por este adquirido ou pelos produtos meio necessários à obtenção do produto final.

O montante de crédito presumido é determinado pela aplicação da alíquota de 60% (sessenta por cento) apenas quando as aquisições se tratarem de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 15.16.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18.

A partir de junho de 2007, aplica-se o percentual de 50 % para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23 da TIPI

Os itens que tiveram sua alíquota alterada pela autoridade fiscal, quais sejam farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate para abate, constam dos capítulos 1, 10 e 12 da NMC, não se enquadrando, portanto, nos critérios definidos pelo legislador para aplicação do percentual de 60%”.

Nessa matéria, a razão está com a recorrente.

Já é entendimento consolidado no âmbito deste Conselho que o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 corresponde a 60% ou a 35% de sua alíquota de incidência em função da natureza do produto a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo.

Tal entendimento encontra-se materializado na Súmula CARF n.º 157, de observância compulsória por parte de seus membros:

Súmula CARF n.º 157

“O percentual da alíquota do crédito presumido das agroindústrias de produtos de origem animal ou vegetal, previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, será determinado

com base na natureza da mercadoria produzida ou comercializada pela referida agroindústria, e não em função da origem do insumo que aplicou para obtê-lo”.

Acórdãos Precedentes: 9303-003.331, 9303-003.812, 3301-004.056, 3401-003.400, 3402-002.469 e 3403-003.551 (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Nesse sentido, entendo que se ser revertidas as glosas associadas à aquisição de farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate para abate, aos quais deve ser concedido crédito presumido calculado na forma do art. 8º, § 3º, inciso I. da Lei nº 10.925/2004, ou seja, com o percentual de 60% a ser aplicado sobre o valor do crédito apurado com base no art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

“Item Genérico”

Quanto a glosa do item denominado “ITEM GENÉRICO**”, observa-se que a fiscalização glosou os créditos por ter concluído que tais aquisições não teriam sido de produtos agropecuários.

Segundo a recorrente, as notas fiscais correspondentes comprovariam se tratar de aquisições de produtos agropecuários idênticos àqueles já reconhecidos pelo próprio Fisco como insumos suscetíveis ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, por se referirem a itens como referem a ovos férteis, pintinhos de um dia, entre outros, os quais o Fisco reconhece que a Recorrente tem direito a crédito presumido do PIS e da COFINS.

Para comprovar o alegado, juntou planilha com a relação de aquisições que teria incluído na conta genérica, aparentemente de aquisições de produtores rurais, e cópia de algumas notas fiscais selecionadas “por amostragem”.

Entendo correto o posicionamento do colegiado de piso, ao concluir que a impugnante não se desincumbiu do ônus probatório que lhe cabe em pedidos de ressarcimento (*verbis*):

“Em primeiro lugar, deve ser esclarecido que o principal momento para esclarecimentos e comprovação acerca do direito creditório é durante a fase de verificação fiscal procedida pela autoridade administrativa competente a apreciar originariamente o pedido de restituição. Aqui, o contribuinte tem a oportunidade de munir a autoridade administrativa com elementos de prova capazes de comprovar a existência dos créditos.

As declarações e documentos trazidos por contribuintes, sejam apresentados de forma prévia, como o DICON, sejam trazidos durante o procedimento de averiguação fiscal, como planilhas e livros fiscais, desempenham esta função probatória, tendo por finalidade levar ao conhecimento da administração fiscal fatos relevantes para a tomada de decisão.

No caso em tela, **ao apresentar dados totalmente imprecisos a aferição da natureza das aquisições, a contribuinte acaba por não cumprir com seu ônus, ensejando, como não poderia deixar de ser, em uma decisão negatória de seu pedido.**

Após a ciência desta decisão, **traz a contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, planilha e cinco notas fiscais contendo dados que supostamente confirmariam seu direito.**

Bem, novamente retomando o entendimento posto no item 1.1 deste voto, ressalta-se que nesta fase processual a autoridade julgadora obedece a limites, decorrentes do litígio posto e da função desempenhada. **Os documentos anexados pela contribuinte, por si sós, não são capazes de confirmar a existência do crédito. Ao anexar planilha**

e algumas poucas notas fiscais o contribuinte apresenta apenas indícios de que poderia existir um direito de crédito, mas este direito, de forma alguma, encontra-se comprovado por completo".

Nesse sentido, entendo que não há fundamentos para reverter a glosa promovida nesse item.

Despesas de fretes de armazenagem na operação de venda

No que toca às despesas fretes na operação de venda, os valores referentes aos créditos delas decorrentes foram alterados pela fiscalização por serem considerados superiores aos constantes na lista de operações encaminhada pela empresa.

No voto condutos do Acórdão recorrido, foi asseverado que a recorrente defende que o valor glosado corresponderia a despesas de frete na operação de venda, e não trouxe nenhuma prova do que alega. Ademais, na decisão sustenta-se que a Informação Fiscal seria clara ao demonstrar que a glosa teria sido efetuada em relação apenas a base de cálculo dos créditos, "*inexistindo qualquer mácula neste procedimento*". Vejamos:

"Foram alterados pela autoridade fiscal os valores referentes aos créditos decorrentes de despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, por serem superiores aos constantes na lista de operações encaminhada pela requerente.

A requerente, por sua vez, sustenta que o valor de R\$ 202.871,22 corresponde tão somente às despesas de aluguel e armazenagem do produto destinado à venda, sendo que o valor apontado de R\$ 20.678,33 corresponde a despesas de frete de produto destinado a venda. Informa ainda que o valor de R\$ 20.678,33 consta da linha denominada Despesas de Aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas

Alude ainda que o cálculo efetuado pela autoridade fiscal foi feito de maneira equivocada, pois a diferença apontada não seria de R\$ 20.678,33 e sim R\$ 341,19 (20.678,33 x 1,65%) e não sendo a diferença de R\$ 8.118,80 (R\$ 73.043,46 - R\$ 64.924,66).

Em análise ao alegado pela requerente, **constata-se uma diversidade de informações conflitantes; a primeira refere-se ao argumento de que o valor glosado corresponderia a despesas de frete na operação de venda, sendo que a requerente não trouxe nenhuma prova do que alega.**

Ao mesmo tempo, **afirma que o valor encontra-se gerando créditos em relação a despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas.** Desta forma, estaria a interessada compensando-se duas vezes em relação ao mesmo suposto crédito - como despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda e como despesas de aluguéis de prédios locados de pessoas jurídicas, sendo que, **da mesma forma, a interessada não traz aos autos nenhum documento tendente a comprovar o alegado.**

Em relação ao aludido erro no cálculo dos valores glosados, **o quadro 5 constante da informação fiscal que fundamenta o despacho decisório em análise é claro ao demonstrar que a glosa foi efetuada em relação apenas a base de cálculo dos créditos, inexistindo qualquer mácula neste procedimento.**

A recorrente defende que a glosa de tais despesas pela não vinculação dos fretes a despesas de venda não estaria resguarda pela legislação, pois o frete de produto acabado seria frete de venda sendo suportado o ônus pelo contribuinte, com respaldo no inciso IX do art. 3º e o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833/03. A vinculação a que teria se referido a autoridade fiscal

consistiria na apresentação dos fretes vinculados a notas fiscais de venda e “*alguns fretes são de armazenagens de produtos destinados a venda*” com em conformidade com a legislação, sendo necessária sua manutenção.

Bem, da forma como trazida pela recorrente, os fretes glosados parecem se enquadrar em fretes de produtos acabados para locais de armazenamento, para os quais, esta c. Turma já tem entendimento majoritário no sentido de não permitirem direito ao crédito.

Como bem assenta a decisão recorrida, não há nos autos qualquer comprovação de que se trate de frete na operação de venda, como permitido na legislação vigente para a fruição do crédito.

Assim, entendo de rigor a manutenção da glosa.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO por rejeitar a preliminar de nulidade e por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, de forma que sejam revertidas as glosas associadas à aquisição de farelo de soja, milho em grãos, pintos de um dia, matrizes para abate e frango vivo para abate para abate, aos quais deve ser concedido crédito presumido calculado com a aplicação de percentual de 60% sobre o valor do crédito apurado com base no art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche