



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18186.721241/2014-34
RESOLUÇÃO	3101-000.574 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SEARA ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Em defesa da economia processual, adoto o relatório do Acórdão Recorrido para retratar os fatos desencadeados no litígio, a seguir reproduzido:

O presente processo trata de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos presumidos oriundos da COFINS, incidência não cumulativa, fundamentados no § 3*, inciso I combinado com o § 10*, ambos do artigo 8* da Lei n* 10.925/04, proporcional às exportações, nos termos do artigo 56a da Lei 12.350/2010, no

valor de R\$ 707.162,89 (Setecentos e sete mil, cento e sessenta e dois reais e oitenta e nove centavos).

A análise fora realizada em procedimento de fiscalização e concluída com o Despacho Decisório de fls.646/663.

Consta do referido Despacho Decisório que:

(...)

20. O contribuinte tem por objeto social "abate de aves e suínos". Enquanto tal, enquadra-se no art. 5º, I, "a", c/c art. 6º, I, da IN SRF n' 660, de 2006, no que concerne à produção de carnes frescas, refrigeradas ou congeladas, classificadas no capítulo 2 da NCM, próprias e destinadas à alimentação humana ou animal. Portanto, faz jus ao crédito presumido de que trata esse dispositivo quando adquirir aves e suínos vivos, destinados ao abate e à preparação ("fabricação") de carnes classificadas no capítulo 2 da NCM, para alimentação humana ou animal: i) de pessoas físicas residentes no Brasil; e, ii) de pessoas jurídicas, domiciliadas no Brasil, com a suspensão das contribuições, nos termos do art. 2º da mesma instrução normativa (art. 9º da Lei n' 10.925, de 2004).

(...)

Análise das operações

26. No intuito de instruir os processos e visando a verificação da regularidade das informações prestadas acerca dos créditos aproveitamos os documentos apresentados no Mandado de Procedimento Fiscal -Diligência (MPF-D) nº 08.1.80.00-2012-00049-6 (vide MPF-D anexado ao e-processo).

27. Nos testes de auditoria foram utilizados o software de auditoria digital homologado pela Coordenação de Fiscalização da Receita Federal denominado "CONTÁGIL". A base de dados utilizada foram os memoriais de cálculo apresentados a fiscalização em resposta a intimação e os arquivos digitais enviados pela interessada via SPED: NF-e, Contábil, Contribuições, Fiscal - EFD ICMS IPI, PER/DCOMP, CT-e.

Ramo de atividade da SEARA

28. A SEARA ALIMENTOS S/A, CNPJ 02.914.460/0112-76, contribuinte domiciliado na jurisdição desta Delegacia, tem CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) 10.12-1-01 - Abate de aves e suínos.

Processo produtivo aves

29. A Seara Alimentos S/A adquire 95% das aves vivas de produtores integrados, onde passam pelo processo de engorda. Todas as etapas do Recebimento de Aves seguem a Portaria 711/95 e o "Manual de Bem Estar Animal" (MBEA - 005), vide "Explicação Contrato Aves" anexado ao presente processo.

30. O processo inicia-se com a aquisição de Pintos Matriz de 01 dia Avós que é adquirido de terceiros. Essa Ave Matriz adquirida tem 2 fases de processo produtivo: 1a fase dura de 0 a 23 semanas, período esse chamado de Recria onde a matriz cresce, recebe acompanhamento veterinário, medicação, vacinas e ração. Após essas semanas é transferida para outro aviário para começar com a 2a fase que é a "Postura de Ovos" que vai até 65 semanas aproximadamente.

31. Os ovos produzidos no processo anterior são classificados e enviados para o Incubatório próprio onde vão passar pelo processo de incubação. Esse processo tem a duração de 21 dias. Após 18 dias os ovos são retirados das Incubadoras, passam por um processo de vacinação direto no ovo e são colocados nos nascedouros onde ficam mais 3 dias. Os pintos Matrizes nascidos são sexados (fêmea e macho), colocados em caixas de papelão. Estão prontos para serem enviados para as Granjas de Matrizes Próprias ou terceiras (Parceria).

32. Essa Ave Matriz recebida por transferência tem 2 fases de processo produtivo: 1a fase dura de 0 a 23 semanas, período esse chamado de Recria onde a matriz cresce, recebe acompanhamento veterinário, medicação, vacinas e ração. Após essas semanas é transferida para outro aviário para começar com a 2a fase que é a Postura de ovos que vai até 65 semanas aproximadamente.

33. Os ovos produzidos no processo anterior são classificados e enviados para os incubatórios próprio ou terceiros onde vão passar pelo processo de incubação. Esse processo tem a duração de 21 dias. Após 18 dias os ovos são retirados das Incubadoras, passam por um processo de vacinação direto no ovo e são colocados nos nascedouros onde ficam mais 3 dias. Os pintos Matrizes nascidos são sexados (fêmea e macho), colocados em caixas de papelão com 100 pintos cada e vacinados. Estão prontos para serem enviados para os parceiros produtores de frango de corte.

34. O parceiro produtor recebe o pintinho de 01 dia, rações, medicamentos, assistência técnica durante o período de engorda da ave que pode ser de 30 a 50 dias, dependendo do mercado a ser atendido e o tipo de produto a ser produzido.

35. Após esse período de 30 a 50 dias, o frango vivo é retirado do parceiro, transportado até a planta de abate, pesado e encaminhado para a área de espera para ser abatido.

36. Na planta de abate esse frango abatido gerará produção de carne in natura, salgadas e Matéria Prima para produção de produtos Industrializados. Parte da produção foi direcionada para Mercado Externo e parte para o Mercado Interno.

Processo produtivo suínos

37. A Seara Alimentos adquire a maior parte dos suínos vivos de produtores integrados (aprox. 65% do total) e o restante de terceiros (aprox. 35%), onde passam pelo processo de engorda. Todas as etapas do Recebimento de Suínos seguem a Portaria 711/95 e o Manual de Bem Estar Animal (MBEA - 005) vide "Explicação Contrato Suínos" anexado ao presente processo.

38. Este processo dura de 115 a 120 dias e nos integrados é utilizada ração produzida pela própria empresa em suas diversas Fábricas de Rações. Os principais componentes da ração são milho, farelo de soja, gordura e farinha de carne. Esta ração é desenvolvida por nutricionistas e atende a cada fase da engorda.

39. Depois disso, os suínos são recebidos e selecionados. Para entrar na empresa, toda carga de suíno deve estar acompanhada da GTA (Guia de Trânsito Animal), nota fiscal do produtor e ficha de acompanhamento do lote fornecida pelo Fomento. Caso não esteja com a GTA, descarregam-se os suínos e aguarda-se a GTA desta para liberar o lote para abate.

40. Verificado a documentação, libera-se o caminhão para pesagem e seus dados são registrados no sistema de portaria, ficando armazenado no banco de dados.

41. Em seguida é encaminhado à área de descarregamento, que consiste em rampas metálicas móveis antiderrapantes que facilitam o descarregamento, minimizando o esforço dos animais. Após o descarregamento, os suínos são pesados e tatuados conforme o lote (nº do lote corresponde a GTA do produtor), encaminhados para pocilgas de descanso permanecendo por no mínimo 6 horas em jejum e dieta hídrica.

42. Antes do abate são lavados com água hiperclorada (no mínimo 10 ppm) sob pressão, com intuito de reduzir a carga microbiológica aderida no mesmo, reduzir o stress pré-abate e facilitar os processos de insensibilização e sangria. Depois disso, são encaminhados para as pocilgas de abate.

43. Na planta de abate esse suíno abatido gerará produção de carne in natura, salgadas e Matéria Prima para a produção de produtos Industrializados. Parte da produção será direcionada para Mercado Externo e parte para o Mercado Interno.

Processo Produtivo Rações:

44. As fábricas de rações são unidades produtoras que adquirem matérias primas listadas na planilha "Insumos ração e tributação", anexada ao e-processo, armazenam, trituram e misturam os ingredientes de acordo com formulações e determinações definidas por nutricionistas animais. Estas rações são expedidas para granjas de integração onde serão utilizadas no desenvolvimento das atividades de cria, recria e engorda de animais.

45. A fiscalização constatou que a maioria da ração produzida é remetida aos parceiros sendo raras as operações de venda, o destino de cada tipo de ração está descrito na planilha apresentada pela interessada "Destino Ração por tipo", anexada ao e-processo.

46. A SEARA informou na planilha "Insumos ração e tributação" a tributação de PIS e COFINS na aquisição de cada insumo. Cabe ressaltar a maioria dos produtos adquiridos para a produção de ração entraram tributados com % Zero ou Suspensão, anexamos ao e-processo arquivo não paginável "Relação de Nfs de entrada de insumo para ração" com a descrição do insumo e o número da nota fiscal copiada e arquivo]"Nfs Insumos para Ração" com a cópia das notas fiscais de entrada dos insumos para a produção de ração.

Abate

47. O objeto principal da operação da SEARA é o abate de suínos e frangos.

48. Na planta de abate os suínos e as aves geraram produção de carne in natura, salgadas e Matéria Prima para a produção de produtos Industrializados. Parte da produção é direcionada para Mercado Externo e parte para o Mercado Interno.

(...)

Análise do Despacho Decisório 10880.938931/2013-09 a respeito das aquisições de produtores integrados aves

51. Intimada, a interessada apresentou a planilha "Explicação contrato Aves", anexada ao e-processo, para demonstrar as operações com os parceiros.

52. Nesta planilha a interessada caracteriza os tipos de CFOP's utilizados nas notas fiscais de remessa para os parceiros e de retorno.

53. Apresentou, também, cópias das notas fiscais de cada tipo de parceria junto com planilha "Relação de cópias Nfs aves", as cópias das notas fiscais foram anexadas ao eprocesso como "Nfs Parceria Ração", "Nfs Parceria_Pinto de Um Dia", "Nfs Produtos Veterinários" e "Nfs Parceria Retorno para a SEARA".

54. Com base no material apresentado, a fiscalização identificou três tipos de contrato de parceria:

a. REcria DE MATRIZES FRANGOS (tipo integrado 23): O parceiro recebe as fêmeas matrizes (pintainhas), ração e medicamentos como remessa, assistência técnica, e retorna matrizes poedeiras, que serão destinadas a produção de ovos. Recebe uma remuneração pela produção matrizes, de acordo com o rendimento técnico dos mesmos.

b. PRODUÇÃO DE OVOS FRANGO (tipo integrado 24): O parceiro recebe as matrizes poedeiras, ração e medicamentos como remessa, assistência técnica, e retorna ovos, que serão incubados em incubatórios da empresa e/ou terceiros. Recebe uma remuneração de acordo com a produção de ovos.

c. FRANGOS DE CORTE (tipo integrado 27): O parceiro recebe pintinhos de 1 (hum)

dia, ração e medicamentos como remessa, assistência técnica, e retorna frango destinados ao abate. Recebe uma remuneração de acordo com o rendimento técnico de cada lote.

55. No caso em exame, verificamos que são formalizados contratos de parceria entre a SEARA e pessoas físicas ou jurídicas (Parceiros).

56. Os contratos evidenciam que a SEARA assume a obrigação de fornecer aos parceiros os insumos necessários à produção, quais sejam: pintos de um dia, rações, medicamentos e demais insumos que se fizerem necessários.

57. As cópias dos documentos fiscais apresentados bem como a planilha "Explicação contrato Aves" provam que as operações de envio de tais produtos aos parceiros são acobertados por documentos fiscais de remessa e não de compra e venda de mercadorias, vide "Nfs Parceria Ração", "Nfs Parceria_Pinto de Um Dia" e "Nfs Produtos Veterinários" e planilha "Explicação contrato Aves" anexados ao e-processo.

58. Assim, fica caracterizado que as aves e os insumos enviados em nenhum momento pertencem aos parceiros, sendo eles apenas responsáveis pela condução do setor de produção.

59. Segundo os contratos de parceria cabe aos parceiros a atribuição da efetiva engorda 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.

60. Exige-se também dos parceiros instalações físicas adequadas, constituídas, no contrato em apreço, sendo de sua responsabilidade a mão de obra necessária.

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

TERCEIRA - DA PARTILHA:

Uma vez completo o período de criação e engorda de cada lote de aves, de acordo com os critérios definidos neste contrato, será apurada a quantidade de quilos que cabe a cada uma das partes, conforme estabelecido na Cláusula Quarta c, até o T (sétimo) dia útil após a devolução da totalidade das aves terminadas, a SEARA reembolsará ao PARCEIRO CRIADOR, com moeda corrente nacional, o equivalente à parcela que lhe coube na partilha.

PARÁGRAFO ÚNICO: O PARCEIRO CRIADOR não poderá dispor da sua parte na parceria antes da partilha, ou seja, antes do fechamento do lote. Caso isso venha a ocorrer, será considerada falta grave, sendo motivo inclusive para a rescisão do presente contrato.

QUARTA - DA PARTICIPAÇÃO:

Do resultado na terminação de aves, o PARCEIRO CRIADOR terá direito, a título de participação, a uma porcentagem sobre o total em quilos das aves produzidas, que variará conforme a tabela elaborada para esse fim pela SEARA, a qual o PARCEIRO CRIADOR declara expressamente ter pleno conhecimento e, que passa a fazer parte desse instrumento, como ANEXO I.

62. Como se depreende da leitura destes dispositivos contratuais, pela prestação de serviço ao parceiro caberá uma remuneração calculada sobre o percentual dos quilos de frangos produzidos, de acordo com a Tabela de Performance e Avaliação.

63. Note que esta tabela converte em valores monetários a parte correspondente ao parceiro a título de prestação de serviço, não configurando operação de compra e venda de mercadorias, que ensejaria o parceiro detivesse a propriedade do bem a ser vendido.

Análise do Despacho Decisório 10880.938931/2013-09 a respeito das aquisições de produtores integrados suínos

64. Demonstrando as operações com suínos a interessada apresentou planilha "Explicação contrato Suínos", com cópia de notas fiscais de cada tipo de contrato, anexados ao e-processo.

65. Identificamos sete tipos de contratos envolvendo suínos, vide contratos de parceria anexados ao e-processo como "Contrato Parceria_Suíno_Tipo<<>>", nas operações da SEARA, são eles:

a. UPL CONVENCIONAL _ - DESMAME SEGREGADO (tipo de integrado 12) - O parceiro compra as fêmeas (reprodutores), compra ração, medicamentos etc. e vende os leitões com peso aproximado de 6 kg, a preço de mercado, que são alojados nas creches.

b. DESMAME SEGREGADO (tipo de integrado 14) - O parceiro recebe as fêmeas (reprodutores) como remessa, compra ração, medicamentos etc. e vende os leitões com peso aproximado de 6 kg, a preço de mercado, que são alojados nas creches.

c. UPL PARCERIA - DESMAME SEGREGADO (tipo integrado 15) - O parceiro recebe as fêmeas (reprodutores), ração e medicamentos como remessa, assistência técnica, e retorna leitões que irão para as creches com peso médio de 6 kg. Recebe uma remuneração pela produção dos leitões, de acordo com o rendimento técnico dos mesmos.

d. UPL PARCERIA - LEITÕES 22 KGS (tipo integrado 18) - O parceiro recebe as fêmeas (reprodutores), ração e medicamentos como remessa, assistência técnica, e retorna leitões para terminação e/ou recria com peso médio de 22 kg. Recebe uma remuneração pela produção dos leitões, de acordo com o rendimento técnico dos mesmos.

e. PARCERIA CRECHE - LEITÕES 22 KGS (tipo de integrado 20) - O parceiro recebe leitões com peso em torno de 6 kg, ração e medicamentos como remessa e devolve os leitões com aproximadamente 22 kg como retorno, destinados a terminação e/ou recria. Recebe uma remuneração pela produção dos leitões, de acordo com o rendimento técnico dos mesmos.

f. PARCERIA TERMINAÇÃO (tipo integrado 28) - O parceiro recebe leitões com aproximadamente 22kgs, ração, medicamentos, como remessa, assistência técnica, etc, e devolve os suínos terminados para o abate com 130 kg vivos em média, como retorno. Recebe uma remuneração pela terminação dos suínos, de acordo com o rendimento técnico do lote.

g. PARCERIA WEAN TO FINISH (tipo integrado 33) - O parceiro recebe leitões com aproximadamente 6 kg, ração, medicamentos,

como remessa, assistência técnica, etc, e devolve os suínos terminados para o abate com 130 kg vivos em média, como retorno. Recebe uma remuneração pela terminação dos suínos, de acordo com o rendimento técnico do lote.

66. De forma análoga as aves, salvo algumas exceções no caso de reprodutores, a fiscalização entende que os valores pagos aos parceiros não configuram operações de compra de mercadorias, vez que tais bens foram remetidos aos parceiros para beneficiamento e jamais deixaram de ser de propriedade da interessada. Cabendo ao parceiro uma contraprestação correspondente a prestação do serviço que é calculada com base no rendimento técnico de cada lote conforme especificações contratuais.

67. Analisando os contratos de parceria de aves constatamos que os animais remetidos para beneficiamento e após o período de criação e engorda retornam a SEARA não caracterizando assim operação de compra e venda.

68. Os contratos regem que após a devolução da totalidade das aves terminadas a SEARA reembolsa o parceiro, em moeda corrente nacional, o equivalente à parcela que lhe couber da partilha. Note que a partilha no caso dos contratos das aves é apurada pela quantidade de quilos que cabe a cada parte não sendo possível ao parceiro em nenhum momento a venda de aves beneficiadas a terceiros.

69. No mesmo sentido os contratos de parceria de suínos preveem a vedação ao parceiro criador sob pena de imediata e justificada rescisão, vender, emprestar, trocar, de qualquer forma alienar os suínos recebidos, por ser de propriedade da SEARA.

70. Caracterizando que os animais são de propriedade da SEARA encontramos nos contratos de parceria de suínos cláusula constituindo o parceiro como fiel depositário de todos os animais, ração e demais insumos entregues, assumindo todas as obrigações decorrentes do encargo, nos termos do artigo 1.265 e seguintes, do Código Civil, vide cláusula 8a do "Contrato de Parceria Suíno Tipo 18", anexo ao presente e-processo.

71. Com base no Despacho Decisório do processo 10880.938931/2013-09, aliado a análise dos contratos de parceria de aves e suínos constatamos que a SEARA no sistema de parceria não adquire os animais vivos após o beneficiamento, tais animais são apenas remetidos de volta a SEARA cabendo aos parceiros uma contraprestação pelos serviços prestados.

72. Pelos motivos expostos, foram glosadas as aquisições de animais vivos, aves e suínos, oriundo do sistema de parceria.

73. Créditos Validados pela Fiscalização

Assim, a fiscalização validou todos os créditos, excetos aqueles que se referem aos seguintes itens:

- Animais Vivos da espécie suína - De peso inferior a 50Kg
- Animais Vivos da espécie suína - De peso igual ou superior a 50Kg
- Animais Vivos - Galos, galinhas, patos, gansos, perus - Outros

Por fim, o pedido foi indeferido.

Cientificada do despacho, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls.669/686.

Inicialmente, a Requerente explica os fatos ocorridos, em breve histórico, conforme consta do recurso.

Cumpra esclarecer, inicialmente, que o crédito presumido de COFINS, relativo ao 1º trimestre de 2009, foi mencionado no processo nº 10880.726319/2011-15, contudo não foi objeto de análise naquele processo, conforme informação constante do despacho decisório ora combatido:

(...)

Nota-se que a fiscalização apenas segregou os valores glosados que poderiam ter direito ao crédito presumido. Isto é, a análise do crédito presumido não foi objeto do despacho decisório proferido no processo nº 10880.726319/2011-15.

(...)

II - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A Autoridade Fiscal deixou de anexar planilhas que serviram de base para glosa de créditos de PIS/COFINS.

Do ato administrativo devem constar os fundamentos, os motivos e as provas que levaram a fiscalização indeferir o pedido de ressarcimento e deixar de homologar a compensação.

Isto é, o ato administrativo deve ser devidamente fundamentado, nos moldes da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo do âmbito da Administração Pública Federal.

Cuida-se de um dos direitos e garantias individuais assegurados pela Constituição Federal como próprio aos interesses das partes, garantia plena ao devido processo legal, à ampla defesa, pois ao acusado cabe saber, com clareza e embasamento justo e suficiente,

as razões pelas quais foi condenado, como vem insculpido no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal:

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Ora, um dos meios inerentes à ampla defesa não é outro senão a demonstração, clara e indubitosa, dos motivos que levaram ao indeferimento do crédito, bem como o detalhamento dos dados essenciais à instrução do mesmo.

No caso em tela, a Autoridade Fiscal faz menção a planilhas que fundamentaram a glosa dos créditos de PIS/COFINS, todavia deixa de juntá-las aos autos. Confirma-se as planilhas que não foram acostadas aos autos: "Termo de Anexação de Arquivo não Paginável - Destino Razão" e "Termo de Anexação de Arquivo não Paginável - Relação de Nfs de entrada de insumo para razão".

Cumpra esclarecer que é possível selecionar tais arquivos para "download", no entanto, após o "download", é disponibilizada uma pasta sem conteúdo (vazia), isto é, sem as planilhas mencionadas no despacho decisório.

(...)

O fato de não apresentar todas as planilhas que fundamentaram o despacho decisório em referência incorre em evidente cerceamento de defesa, pois sem os detalhes referentes aos créditos de PIS/COFINS que foram glosados pela Autoridade Fiscal, não há como defender-se, como contraditar o que não conhece, implicando em vício insanável, mesmo com toda a informalidade do processo administrativo, pois a garantia à ampla defesa é de índole constitucional e o citado art. 5º, LV, diz que o processo administrativo deve também assegurar a defesa ampla.

Tudo isto gera o cerceamento do direito de defesa da Manifestante, por não permitir, de forma clara e precisa, a devida compreensão dos fatos que motivaram o ato administrativo realizado, assertiva que está respaldada em decisões do Colendo Conselho de Contribuintes, como demonstra a seguinte transcrição:

(...)

Desta forma, em razão do cerceamento de direito de defesa, o despacho decisório deve ser declarado nulo.

Subsidiariamente, isto é, caso não seja reconhecida a nulidade acima apresentada, requer, desde já, a intimação da Autoridade Fiscal para juntar os documentos faltantes e, posteriormente, seja

reaberto o prazo para apresentação de Manifestação de Inconformidade.

IV - DO DIREITO

IV.1 Do crédito presumido da agroindústria

Conforme se observa dos parágrafos 13 a 21 do Despacho Decisório, parcela dos créditos glosados pela Autoridade Fiscal é relativa ao percentual de apuração dos créditos presumidos calculados pela Manifestante pela sistemática da Lei n' 10.925/04.

De acordo com o entendimento da Autoridade Fiscal, a interpretação que a Manifestante teria dado ao disposto no §3' do artigo 8' da Lei n' 10.925/2004 seria equivocada, conforme pode ser observado da leitura dos trechos do referido Despacho Decisório:

13. Para dar efetiva aplicação ao regime da não-cumulatividade a que passaram a estar sujeitos o PIS e a COFINS, as Leis 10.637/02 e 10.833/03, ao lado de garantir créditos sobre as aquisições de insumos feitas juntos a pessoas jurídicas, assegurou, em seus artigos 3', parágrafos 10 e 5', respectivamente, às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal e vegetal crédito presumido calculado sobre as aquisições de matérias-primas ou serviços feitos a pessoas físicas e cooperativas. (...)

20. O contribuinte tem por objeto social a "...o abate de aves e suínos". Enquanto tal, enquadra-se no art. 5', I, "a", c/c art. 6', I, da IN SRF n' 660, de 2006, no que concerne à produção de carnes frescas, refrigeradas ou congeladas, classificadas no capítulo 2 da NCM, próprias e destinadas à alimentação humana ou animal. Portanto, faz jus ao crédito presumido de que trata esse dispositivo quando adquirir aves e suínos vivos, destinados ao abate e à preparação ("fabricação") de carnes classificadas no capítulo 2 da NCM, para alimentação humana ou animal: i) de pessoas físicas residentes no Brasil; e, ii) de pessoas jurídicas, domiciliadas no Brasil, com a suspensão das contribuições, nos termos do art. 2' da mesma instrução normativa (art. 9' da Lei n' 10.925, de 2004).

21. Esclareça-se que as aves e os suínos vivos são classificados no capítulo 1 da NCM, mais precisamente nas posições 01.03 e 01.05. Sendo assim, o crédito presumido, no caso, será calculado com base no inciso III do parágrafo 3' do art. 8' da Lei n' 10.925, de 2004, na forma estabelecida no art. 8', caput e § 1', inciso II, da IN SRF n' 660, de 2006.

Da simples leitura do trecho acima reproduzido verifica-se que a Autoridade Fiscal interpretou a apuração do montante do crédito desconsiderando o "caput" do artigo 8' da Lei 10.925/2004, o qual

trata justamente do direito ao crédito presumido para a Manifestante, senão vejamos:

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.ºs 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.

(...)

§ 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.ºs 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 nos 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 (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)"

A determinação contida no caput leva à interpretação incontroversa de que a apuração do crédito ocorre de acordo com as mercadorias produzidas, e contidas nas classificações fiscais dispostas no referido artigo.

Dessa forma, no momento em que é feita a apuração do montante dos créditos que faz jus a Manifestante, esta analisa o parágrafo terceiro em consonância com o disposto no artigo 8', ou seja, apura os créditos no percentual dos produtos a serem fabricados.

Ora, analisar de forma diversa e isolada é quase como permitir a existência de créditos de forma contrária ao disposto no "caput" que trata deste direito. Além disso, a interpretação dada pela Autoridade Fiscal nos leva à conclusão de que todo e qualquer produto adquirido de pessoa física geraria o direito ao crédito, já que o inciso III do parágrafo terceiro em questão, o qual pretende capitular o percentual de apuração do montante aos créditos da Manifestante é genérico:

"/// - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)" Note-se que de acordo com a interpretação dada pela Autoridade Fiscal todo e qualquer produto adquirido de pessoa física poderia ser perfeitamente enquadrado neste inciso, já que ele é expresso ao garantir o direito da apuração do crédito no percentual de 35% para os demais produtos.

Assim, pergunta-se quais seriam os demais produtos? Todo e qualquer produto adquirido de pessoa física? Ou todos os demais produtos elencados no caput do artigo 8' produzidos pela pessoa física, os quais dão direito ao crédito presumido e não foram elencados nos demais incisos deste parágrafo?

Parece-nos muito simples que a interpretação dada pela Autoridade Fiscal estaria criando um novo direito ao crédito presumido de forma genérica, o que geraria ao Fisco certo desconforto caso todos os contribuintes requeressem tal direito.

Portanto, é incabível a interpretação dada pela Autoridade Fiscal única e simplesmente em razão do parágrafo terceiro conter em seu "caput" a seguinte expressão "sob o valor das mencionadas aquisições" ao determinar o montante da apuração do crédito.

Resta claro que a única interpretação possível para este parágrafo seria justamente em consonância com o que determina o "caput" do artigo 8', caso contrário estaríamos garantido o direito sobre a aquisição de insumos independente da mercadoria que será produzida, gerando não só um novo direito ao crédito presumido, mas também um direito genérico para toda e qualquer mercadoria.

Caso seja admitida qualquer interpretação diversa, mister se faz reconhecer que a Manifestante teria direito a outros créditos

presumidos, vinculado a insumos adquiridos de pessoas físicas para fabricação de produtos diversos daqueles expressamente previsto no "caput" do artigo.

Assim, não há como prosperar a manutenção da glosa no que concerne a este aspecto.

Ressalte-se que a interpretação das normas vigentes no ordenamento jurídico não pode ser realizada de forma isolada, caso contrário pode gerar direitos, e no caso créditos, que o legislador sequer teve a intenção de garantir.

Ademais, a interpretação dada pela Autoridade Fiscal não encontra respaldo lógico, já que o parágrafo 3º, I, ao prever que o montante do crédito presumido seria de 60% (sessenta por cento) para os produtos de origem animal classificados nos capítulos 2 (carnes), não poderia estar mencionando que esses são os produtos adquiridos, já que não se adquire carne de pessoa física e sim adquire o animal para o abate.

Corroborando todo o exposto, sobreveio a edição da Lei nº 12.865/13 que, em seu artigo 33, acrescentou o §10 ao art. 8º da Lei nº 10.925/2004:

§ 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)"

Note-se que o parágrafo em questão foi incluído de maneira interpretativa, ou seja, aplica-se ao benefício em tela desde a sua instituição - de maneira retroativa - nos moldes do art. 106, I, do Código Tributário Nacional, abrangendo, assim, o período compreendido no presente caso:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Dessa forma, a edição da Lei nº 12.865/13 veio confirmar a interpretação que o próprio CARF vinha adotando sobre a matéria, ou seja, que a agroindústria tem direito ao crédito presumido de 60% (sessenta por cento) sobre as contribuições para o PIS e COFINS devidas em todas as aquisições de seus insumos.

Abaixo, a Manifestante transcreve ementa e o respectivo voto de caso analisado pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

(...)

Ressalta-se, ainda, que o direito ao crédito presumido também é assegurado pela legislação nos casos de aquisição de insumos (i) de pessoa física e (ii) de produtos com suspensão das referidas contribuições.

Isto porque, as Leis 10.925/2004 e 12.350/2010 trazem vedação expressa a tomada de créditos em situações específicas, sendo silente em relação às situações elencadas nos itens (i) e (ii) citados no parágrafo acima.

A Autoridade Fiscal sustenta a glosa dessas rubricas no artigo 10 da IN 660/2006 e artigo 16 da IN 1.571/2011.

Não assiste razão à Autoridade Fiscal, portanto, ao vedar o aproveitamento do crédito presumido no caso ora tratado com base em instrução normativa, uma vez que tal restrição não tem base legal.

Conclui-se, assim, que o crédito presumido a que faz jus a agroindústria deve ser calculado no percentual definido em lei considerando-se o produto a que a indústria dá saída, não tendo relação com o insumo adquirido, nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

Desta forma, não restam dúvidas que ao presente caso aplica-se o art. 8º da Lei 10.925/2004, inciso I do parágrafo 3º, que dispõe sobre o crédito presumido de 60% (sessenta por cento) para a agroindústria.

VI.2 DO DIREITO A APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO SOBRE A AQUISIÇÃO DA PRODUÇÃO DOS PRODUTORES RURAIS NOS CONTRATOS DE INTEGRAÇÃO.

O Autoridade Administrativa sustenta que a Manifestante não faz jus ao crédito presumido sobre a aquisição da produção dos produtores rurais nos contratos de integração, sob a fundamentação de que a Manifestante remunera o produtor a título de prestação de serviço. (...)

Nota-se que a Autoridade Fiscal efetuou a glosa dos créditos relativos às entradas de frangos e suínos provenientes dos contratos de parceria, tendo em vista o entendimento de que essas operações não se qualificam como compra efetiva, mas sim como pagamento de serviços prestados.

(...)

De fato, o artigo em referência dispõe que o crédito presumido se restringe aos bens, excluindo os serviços.

Todavia, conforme restará demonstrado, não se trata de prestação de serviços, de modo que o despacho decisório afronta diametralmente o art. § 3º do inciso V do art. 2º da Lei nº 13.288/2016.

Vejam os.

A Lei nº 13.288/2016 estabelece regras e formas para elaboração dos chamados "contratos de integração".

De acordo com o art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.288/2016, o contrato de integração compreende "relação contratual entre produtores integrados e integradores que visa a planejar e a realizar a produção e a industrialização ou comercialização de matériaprima, bens intermediários ou bens de consumo final, com responsabilidades e obrigações recíprocas estabelecidas em contratos de integração".

In casu, nos contratos de parceria avícola/suinícola o objeto é a criação de frangos/suínos para o abate, conforme se comprova pelos contratos acostados aos autos (fls. 340 a 476). Em síntese, a Manifestante (integradora) se obriga ao fornecimento de pintos e suínos para cria, recria, medicamentos e ração, ao passo que o produtor rural (integrado) se obriga ao desenvolvimento desses animais até chegarem ao ponto ideal de abate.

Os contratos de integração, como o próprio nome sugere, tem o objetivo de integrar, unir, e vincular os interesses do integrado (produtor rural) e o integrador (no caso, a Manifestante).

A teor do artigo 2º da Lei nº 13.288/2016, a relação de integração se caracteriza "pela conjugação de recursos e esforços e pela distribuição justa dos resultados".

Ressalta-se que, pela distribuição justa de resultados, ocorre a partilha dos riscos, dos frutos da produção ou dos lucros que as partes estipularem, ou seja, partilha dos lucros ou prejuízos que a operação possa ter. Na prática, quando da partilha da produção, parte dos animais produzidos são, de fato, do produtor integrado (observando disposição em contrato). Vide exemplo abaixo:

TERCEIRA - DA PARTILHA:

Uma vez completo o período de criação e engorda de cada lote de aves, e de acordo com os critérios definidos neste contrato, será apurada a quantidade de quilos que cabe a cada uma das partes, conforme estabelecido na Cláusula Quarta e, até o 7º (sétimo) dia útil após a devolução da totalidade das aves terminadas, a SEARA

reembolsará ao PARCEIRO CRIADOR, em moeda corrente nacional, o equivalente à parcela que lhe coube na partilha.

Destaca-se que a parte do produtor (integrado) é caracterizada como produção rural própria e não prestação de serviços, nos moldes do § 3º do inciso V do art. 2º da Lei nº 13.288/2016, in verbis:

"§ 3º A integração, relação civil definida nos termos desta Lei, não configura prestação de serviço ou relação de emprego entre integrador e integrado, seus prepostos ou empregados." (grifamos)

Não há que se falar em prestação de serviço, pois ao final da realização do objeto do contrato, o produtor recebe a parte referente à sua produção e não por ter prestado serviços à Manifestante.

Com efeito, apenas por força da cláusula de exclusividade do contrato de integração avícola/suínicola, o produtor se obriga a comercializar a sua quota-parte da produção com o Manifestante. E o contrato de integração firmado pela Manifestante atende ao disposto na Lei nº 13.288/2016. Frisa-se: não há prestação de serviço.

Se a previsão contratual não existisse, o produtor rural estaria livre para comercializar a sua quota-parte da produção conforme sua conveniência e, neste caso, é certo que a Autoridade Fiscal não questionaria o aproveitamento do crédito presumido por este terceiro.

Portanto, a parcela pertencente ao produtor rural, após apurado a sua participação no lote, é vendida para a Manifestante.

Para acobertar a operação em referência, a Manifestante emite nota fiscal de compra do animal (que, frisa-se, é de propriedade do integrado), conforme documento abaixo reproduzido:

(...)

Trata-se de relação comercial onerosa, onde existe um pagamento ao integrado pelo recebimento destes animais, os quais são utilizados como insumo na produção da Manifestante (integrador), de modo a gerar o crédito presumido no regime não cumulativo para fins de PIS/COFINS.

De forma simplificada, pode-se dizer que a remuneração paga ao produtor rural nada mais significa que o pagamento pelo recebimento do produto agropecuário, e não o pagamento por uma prestação de serviço.

Todas as operações estão documentalmente comprovadas como sendo uma compra e venda, não só pelos expressos termos do

contrato, mas pela emissão de Notas Fiscais de compra da produção do integrado.

Nesse contexto, vale ressaltar que tais documentos não foram invalidados pela Fiscalização, de modo que deve prevalecer a essência da operação tal como retratada nos contratos e nas notas fiscais, qual seja: operações de compra e venda e não a prestação de serviços.

Em caso similar, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais entendeu ser incabível a descaracterização do contrato de integração, devendo ser concedido o direito ao cômputo do crédito presumido de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004. Confira-se: (...)

V - DA CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, conclui-se que:

(i) Deve ser aplicado o percentual de 60% do crédito presumido para a Manifestante, nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004; e

(ii) O contrato de integração não configura prestação de serviços, nos termos da Lei nº 13.288/2016, da jurisprudência do CARF e conforme comprovado documentalmente nos autos por meio dos contratos e notas fiscais.

VI - DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Manifestante requer seja conhecida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, para:

(i) Declarar nulo o despacho decisório, pois não foram acostadas aos autos todas as planilhas que o fundamentaram; ou, então,

(ii) Requer seja reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado e, conseqüentemente, homologadas as compensações vinculadas.

Travada a lide sobre o conceito de insumos e sua implicação na atividade operacional da recorrente (agroindústria), dada a falta de previsão legal ao pleito da empresa, ora recorrente, restou decidido pelo juízo *a quo* a improcedência da manifestação de inconformidade apresentada sendo mantida as glosas atinentes ao crédito presumido da COFINS, decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO DE COMPRA/VENDA.

A pessoa jurídica que se dedica ao abate e beneficiamento de aves/suínos 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, o parceiro desta pessoa jurídica (produtor rural integrado) encarrega-se, dentre outras atribuições, da criação das aves e animais que lhe foram entregues. O retorno das aves e animais ao contratante não caracteriza operação de compra.

CRÉDITO PRESUMIDO. PARCERIA RURAL. PESSOA FÍSICA.

Os valores pagos pela pessoa jurídica ao produtor rural integrado em decorrência da prestação de serviços de engorda de aves para abate correspondem à remuneração paga à pessoa física, não gerando o direito a crédito presumido no sistema da não cumulatividade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inexiste recurso de ofício, guardando devolução da matéria ao juízo de segunda instância, mediante recurso voluntário, temas afetos a(o):

III – DO DIREITO

IV.1 – Preliminarmente: Do Evidente Cerceamento de Defesa no Caso Concreto – Incontroverso Prejuízo ao Direito de Defesa da Recorrente

IV.2 – Do Direito à Apuração do Crédito Presumido sobre a Aquisição da Produção dos Produtores Rurais nos Contratos de Integração

IV.3 – Do Correto Percentual de 60% para Apuração do Crédito Presumido de PIS e COFINS – Súmula CARF nº 157

IV.4 – Da Necessária Incidência da Taxa SELIC sobre os Créditos no Caso Concreto

A recorrente trouxe como pedidos:

V – DO PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer seja conhecido e provido o presente recurso voluntário, reformando-se o v. acórdão proferido pela DRJ08, para que seja:

(I) declarado nulo o r. despacho decisório, tendo em vista a ausência de documentação suporte à glosa efetuada; ou

(II) ao menos, subsidiariamente, determinada a baixa do processo à primeira instância, para que seja juntadas as planilhas ausentes, possibilitando a manifestação da Recorrente; ou, então

(III) reconhecidos os créditos presumidos em favor da Recorrente, homologando-se integralmente as compensações vinculadas, devidamente atualizado pela Taxa SELIC.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais necessários de validade do recurso voluntário interposto pela recorrente, decido pelo seu conhecimento e processamento.

Antes de enfrentar qualquer glosa incorrida no procedimento fiscal, de já, entendo que o processo não está maduro para julgamento pelas seguintes razões:

1. A recorrente formalizou em 06/02/2014 pedido de ressarcimento no valor de R\$ 707.162,89 relativo a crédito presumido da COFINS para o 1º trimestre de 2009 (fl. 2);
2. O despacho decisório decide sobre o referido pedido e, também, sobre a declaração de compensação nº 29471.20154.300414.1.3.09-4622, cuja ciência da recorrente se deu em 20/03/2019;
3. O despacho ainda menciona como origem da decisão o resultado do despacho decisório e dos documentos extraídos no PAF nº 10880.938931/2013-09 que estariam anexados ao presente;
4. O pedido de ressarcimento está instruído com os seguintes elementos do retro citado PAF, despacho decisório; contratos com parceiros datados de 2003, 2006, 2008 e meses 03, 07 e 08 de 2009; notas fiscais emitidas em 2010; planilha com explicação dos contratos das aves e suínos; relação das notas fiscais das aves e suínos (período diverso); e relação dos insumos ração.

Considerando tais dados, entendo imprescindível para melhor juízo o apensamento pela Unidade de Origem dos elementos que não foram encontrados nos autos e que compreendem justamente o **período em análise no presente processo**, quais seja, todos os contratos de parceria firmados com a recorrente e correspondentes notas fiscais; notas fiscais de aquisição dos insumos glosados pela fiscalização; notas fiscais de venda; e notas fiscais de remessa e retorno das aves e suínos remetidos para beneficiamento.

Entendendo necessário, intime a recorrente para prestar esclarecimentos e/ou fornecer provas contábeis-fiscais complementares. Ao depois, sejam os autos devolvidos ao Colegiado para que seja dado andamento ao julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa