



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.723479/2014-88
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.417 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente SANTA RITA COMÉRCIO INDÚSTRIA E REPRESENTAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

ÔNUS DA PROVA. DIREITO CREDITÓRIO

O ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, a manutenção do despacho decisório que não homologou o pedido de compensação deve ser mantido.

AGROINDÚSTRIA. RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

A Lei nº. 12.058/2009 permitiu o ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do § 3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para admitir o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de PIS e Cofins não-cumulativos.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jose Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente)

Relatório

Por bem transcrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) de nº 07461.75086.310114.1.1.10-0931, nos termos do Despacho Decisório emitido pela DRF em Juiz de Fora/MG, do qual o contribuinte teve ciência em 05/02/2015.

Nesse PER, transmitido eletronicamente em 11/06/2013, o contribuinte indicou um crédito de R\$ 447.889,74 de PIS/Pasep não cumulativo - mercado interno - e apurado no 4º trimestre 2013.

Segundo o Despacho Decisório (DD) recorrido, a análise da legitimidade dos créditos e a demonstração das glosas encontram-se detalhadas no Relatório Fiscal integrante do processo nº 10640.723197/2013-08, de onde foi extraída cópia desse relatório que passa a fazer parte integrante do presente despacho. As glosas que levaram ao indeferimento de parte do crédito pleiteado foram assim resumidas pelo DD, destaques no original:

Das Glosas

a) Bens Utilizados como Insumos

a.1) Diferenças de valores das aquisições de bens utilizados como insumos (bases de cálculo) sujeitos à apuração dos créditos de PIS e de COFINS, apurados por meio do Sped-Contribuições e os informados nos DACON;

a.2) Leite in natura

Ocorrências:

A ausência dos números das chaves das Notas Fiscais Eletrônicas impediu a correta apreciação das compras. As notas fiscais de compra também não foram localizadas nos sistemas internos da RFB.

Empresa fornecedora com atividade no comércio varejista de produtos alimentícios em geral, sem capacidade de suprir quantidade expressiva de leite.

Empresa fornecedora do ramo de padaria e confeitaria (conforme cadastro da RFB), sem capacidade de suprir quantidade expressiva de leite.

As empresas controladoras (Laticínios Bom Gosto S/A e Líder Alimentos do Brasil S/A) emitiram notas fiscais de venda de leite cru refrigerado integral com frete por conta do destinatário que descaracteriza a suspensão na venda desse insumo. Em outros momentos, essas empresa e outras relacionadas no relatório fiscal, emitiram também notas fiscais na venda de leite cru refrigerado integral com frete por conta do emitente, tendo a fiscalizada apropriados indevidamente os créditos para as contribuições não-cumulativas, quando a saída desse insumo é feita com suspensão (artigo 4º da IN/SRF/660/2006), gerando apenas direito ao crédito presumido, utilizado exclusivamente na dedução do PIS/COFINS apurados no período considerado.

A partir da análise documental concluiu-se que as empresas laticínios Bom Gosto S/A e Líder Alimentos do Brasil S/A forneceram à empresa Santa Rita grande quantidade de leite in natura (leite intercompany) e receberam de volta produtos elaborados ou em elaboração, ocorrendo, de fato, uma industrialização sob encomenda.

Não há que se falar em operação de venda, já que as notas fiscais de saída emitidas são, na verdade, notas de simples remessa. Tratando-se, pois, de mera remessa, e não operação de compra e venda, portanto, jamais a controlada (Santa Rita) poderia, sobre tais valores, apropriar-se de crédito, visto não ter ocorrido a hipótese de incidência tributária, que somente se dá quando há efetivamente a aquisição de produtos.

Ficou evidenciado que a empresa Santa Rita ao computar a aquisição de leite como crédito básico, principalmente em relação à receita não tributada, transforma parte desse crédito em ressarcimento, quando na realidade esse crédito pertence às

empresas remetentes (Laticínios Bom Gosto S/A e Líder Alimentos do Brasil S/A), que deveria ser computado na apuração do crédito presumido (não ressarcível).

a.3) Demais Aquisições de Bens como Insumos

Divergências entre os valores de compras informados no Sped-Contribuições e os valores obtidos na pesquisa ao portal Nota Fiscal Eletrônica.

b) Fretes nas Vendas

Não foi encontrado o número da chave da nota fiscal eletrônica/conhecimento de transporte eletrônico em nenhuma nota fiscal de transportadora, informada no Sped-Contribuições. O Sped-Contribuições traz apenas que parte das vendas é com frete por conta do emitente e parte das vendas é com frete por conta do destinatário. Assim, não foi possível averiguar a vinculação das despesas com transportadoras sobre as vendas, que admite apropriação de créditos de PIS e de COFINS, nos termos do inciso IX do artigo 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Da totalização das despesas admitidas vinculadas às receitas não tributadas

Não tendo sido encontrado irregularidades nas demais despesas mensais lançadas nos DACON, foram efetuadas os rateios mensais sobre o somatório das despesas admitidas (insumos obtidos no Sped menos o total das glosas procedidas), acrescidas das demais despesas lançadas no DACON aceitas pela Fiscalização, considerando os percentuais calculados mediante rateio proporcional das receitas não tributadas (alíquota zero), em relação ao total das receitas, apurando-se em consequência as despesas totais admitidas, vinculadas às receitas não tributadas, cujos créditos correspondentes de PIS e de COFINS são passíveis de ressarcimento, conforme disposto no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004 (conforme quadros demonstrativos).

Da totalização das despesas admitidas vinculadas às receitas tributáveis

Os valores relativos a "Bens para Revenda" e "Devolução de Vendas" estão relacionados exclusivamente às despesas vinculadas às receitas tributadas. Soma-se a esses valores as parcelas das despesas totais admitidas rateada mediante percentuais obtidos pela divisão das receitas tributadas pelo total das receitas (rateio proporcional), conforme quadros demonstrativos.

Os créditos correspondentes são utilizáveis apenas como dedução das contribuições do PIS e da COFINS apurados mensalmente, por força do artigo 3º, "caput" e parágrafo 4º, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

Em virtude dessas glosas e a partir dos créditos admitidos como ressarcíveis, apurados em conformidade com as tabelas constantes daquele relatório fiscal, os novos valores do ressarcimento de PIS/Pasep não cumulativo - mercado interno - relativo ao 4º trimestre 2013 estão abaixo demonstrados.

P.A	DESPESAS VINC. RECEITA NT	CREDITO BÁSICO (1,65 %)	AJUSTES DO DACTON	PIS APURADO	PIS PLEITEADO NO PER
Out/13	4.352.181,29	71.810,99	-489,71	71.321,28	
Nov/13	5.359.921,98	88.438,71	-0,39	88.438,32	
Dez/13	1.547.838,44	25.539,33	0,00	25.539,33	
4º trimestre 2013				185.298,94	447.889,74

Da Manifestação de Inconformidade

Cientificado do DD em 05/02/2015, o contribuinte apresentou em 09/03/2015 a manifestação de inconformidade, com as alegações sintetizadas a seguir.

Primeiramente, faz um resumo dos fatos e das glosas realizadas.

Após, no tópico “Glosas decorrentes da ausência de chave de nota fiscal eletrônica e/ou presunção da incapacidade de fornecimento de leite pelo vendedor” diz que não deve prosperar as glosas referentes às aquisições de leite cru dos fornecedores JAIR INVERNIZZI ME (4 compras totalizando R\$19.476.556,34), DARCI JOSE ENNINGER & CIA LTDA (uma aquisição no valor de R\$4.927.452,15) e PADARIA E CONFEITARIA FERNANDES PALMA LTDA (uma aquisição no valor de R\$ 3.378.951,64). Primeiramente, o simples fato de estarem ausentes as chaves das NFe's constitui-se mero detalhe formal, passível de ser sanado. Segundo, a suposição de que os vendedores não teriam condições de fornecer uma quantidade expressiva de leite, trata-se de mera presunção, insuficiente para fundamentar o indeferimento dos créditos.

Por isso, segundo a manifestante, as glosas das aquisições de leite cru dessas empresas não podem prevalecer, uma vez que não foram apresentados quaisquer fatos ou circunstâncias que demonstrassem a inexistência das operações, mas tão somente suscitadas suposições e presunções.

No tópico “Aquisição de leite das empresas Laticínios Bom Gosto S/A e Líder Alimentos S/A”, afirma que a Santa Rita, por razões de logística e praticidade, ou como forma de suprir a sua demanda pelo insumo em comento, também adquire o leite cru de empresas que integram o seu grupo empresarial e que todas as aquisições feitas na modalidade intercompany se deram sob a modalidade de compra e venda, com transferência plena de titularidade do insumo e sem qualquer condição. Inclusive, esse foi o tratamento dado pelas empresas sob o aspecto contábil e fiscal, como esclarecido em intimações apresentadas à Autoridade Fazendária em procedimentos fiscalizatórios de outros períodos.

As operações de compra e venda entre as empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico, aqui chamadas de operações intercompany, têm como objetivo suprir a falta de insumo nas unidades produtivas da Santa Rita, além de otimizar o processo produtivo com vistas a atender as demandas de mercado.

As operações de compras em comento se justificam pelo fato de que as fábricas da Manifestante, normalmente, têm capacidade de produção diária superior ao volume de leite captado no entorno delas, sendo, portanto, necessário adquirir um volume adicional no mercado Spot ou, no caso, transferir volumes dos postos de captação de outras empresas a ela ligadas (tal como a Laticínios Bom Gosto e Líder Alimentos).

É certo que estes postos de captação existem com o objetivo de atender às fábricas, garantindo condições sanitárias ao leite, bem como logística operacional às indústrias.

Isso porque, em determinados casos, a aquisição do insumo junto aos produtores se dá em locais de difícil acesso ou de grande distância da unidade industrial, o que gera um grande prazo de deslocamento de um local ao outro. Por esse motivo e, tendo em vista as próprias características que envolvem o insumo, é necessário que a mercadoria passe por centros de captação, nos quais o leite é submetido a processo de resfriamento e, com isso, são garantidas as condições sanitárias e manutenção da qualidade do insumo.

No presente caso envolvendo a Santa Rita, tem-se que estes postos de captação que abastecem as suas unidades são das empresas Laticínio Bom Gosto S/A e Líder Alimentos S/A, advindo, daí, parte das aquisições de leite cru objeto de análise pelo Despacho Decisório.

É importante esclarecer que as operações intercompany existem não apenas entre a Santa Rita e as duas empresas acima mencionadas, mas também entre outras empresas do grupo, levando-se em conta, sempre, critérios que atendam à interesses de logística e abastecimento dos estabelecimentos, no âmbito da liberdade de iniciativa das respectivas pessoas jurídicas. Já a fiscalização assevera, por mera teoria dedutiva, que há "retorno" de produtos elaborados/em elaboração, havendo, "de fato, uma industrialização sob encomenda dissimulada em venda".

Além disso, as operações ocorrem em ambos os sentidos e envolvem tanto produtos finais/semi-elaborados quanto à matéria-prima (leite cru). Ou seja, as empresas Líder Alimentos e Laticínios Bom Gosto fornecem tanto leite cru, quanto produtos acabados/semi-acabados à Santa Rita. Inversamente, a Santa Rita também fornece os mesmos bens às duas empresas em comento. Essa informação é facilmente identificada nas planilhas e na documentação que baseou o procedimento fiscalizatório.

Aduz que a desconsideração da natureza jurídica das operações intercompanys intentada pela Fiscalização resultaria, pela amplitude de suas consequências, na alteração de toda a apuração da base de créditos e débitos das empresas ligadas. Não obstante, a DRF/JFA aplicou, por meio do Despacho Decisório, tão somente a glosa sobre as aquisições de leite da Manifestante com origem nas empresas Líder Alimentos e Laticínios Bom Gosto.

O que se pretende demonstrar é que, de forma legítima e sem qualquer irregularidade, as empresas acima mencionadas firmaram sucessivos negócios jurídicos consistentes em compras e vendas e, consequentemente, aplicaram todos os efeitos jurídicos dele decorrentes, a saber: foram apurados débitos de ICMS e PIS/COFINS por compra e venda tanto pelas empresas Líder Alimentos e Laticínios Bom Gosto (vendas à Manifestante), quanto pela Santa Rita (vendas à Líder e Laticínios Bom Gosto). A escrituração contábil e fiscal das pessoas jurídicas envolvidas foi toda realizada sob essa perspectiva.

A DRF/JFA, por sua vez, unifica as duas cadeias de circulação acima mencionadas para qualificar um único negócio jurídico: industrialização por encomenda. No entanto, a Manifestante não está obrigada a conferir esse tratamento jurídico às operações em exame, até mesmo porque, na realidade, não foi o que ocorreu.

A Manifestante alega que por esses esclarecimentos, pretende evidenciar que, nas aquisições de leite intercompany, não há uma intenção premeditada e tampouco um sistema produtivo que se preste a realizar a "industrialização por encomenda" do insumo com a posterior devolução do produto acabado obtido àquele fornecedor.

Como já elucidado, trata-se, tão somente de mais uma origem do seu principal insumo que, juntamente com as aquisições de produtores rurais e no mercado Spot, forma o seu estoque geral de matéria-prima.

De fato, a Santa Rita utiliza todo o leite cru por ela adquirido na industrialização de produtos finais, a serem posteriormente vendidos, ou na revenda do próprio insumo para atender demandas específicas das empresas ligadas.

Pontue-se, ainda, que nem todos os produtos finais que constam nas saídas da Santa-Rita (inclusive àqueles direcionadas à Líder Alimentos e Laticínios Bom Gosto)

são por ela própria industrializados. Parte deles são adquiridos já prontos e apenas revendidos.

Sendo assim, inexistindo qualquer impedimento legal para que a Santa Rita e as empresas ligadas promovam, entre si, operações de compra e venda de matéria prima e produtos, desde que observados os efeitos jurídicos (inclusive os tributários) decorrentes, não pode prevalecer, no todo, o fundamento da glosa dos insumos intercompany.

No tópico “Despesas e custos com frete e armazenagem”, afirma que não é a mera ausência de chave da NFe apta a motivar a glosa, ainda mais quando a Fiscalização sequer promoveu diligências complementares ou intimou o contribuinte para apresentar documentos/retificar declarações. Ainda, que novamente baseada em mero detalhe formal, a DRF/JFA simplesmente glosou integralmente todos os valores de frete e armazenagem, presumindo que as operações não teriam efetivamente ocorrido (única hipótese admissível de invalidação do crédito).

A DRF/JFA, porém, também fundamentou o indeferimento dos créditos de fretes nas vendas efetuadas às empresas integrantes do grupo empresarial da Manifestante (Laticínios Bom Gosto e Líder Alimentos) sob o entendimento de que as remessas seriam um retorno da suposta “industrialização por encomenda” visualizada pelo órgão fiscal. É dizer: o critério jurídico adotado pela DRF/JFA para qualificar as aquisições de leite das citadas empresas implicou, por consequência, em conferir tratamento diverso ao frete de produtos vendidos a elas.

Sendo assim, as mesmas razões apresentadas para cancelar a glosa do insumo intercompany levam ao reconhecimento da legitimidade do crédito do frete incorrido na venda para as empresas do grupo empresarial do qual a Santa Rita faz parte. Até mesmo porque a Manifestante não vende apenas produtos acabados e semi-acabados a outras empresas de seu grupo (lógica existente na suposta industrialização por encomenda) mas também insumos e matéria-prima, em virtude de fatores logísticos, conforme já esclarecido exaustivamente na presente defesa.

Mesmo na hipótese de prevalecer o entendimento fiscal acerca da industrialização por encomenda, a glosa em apreço não deveria ter sido realizada. Isso porque é incontroverso que os valores relativos a esses fretes foram suportados pela Manifestante. Logo, ainda que se entenda que a situação em apreço envolve de fato uma industrialização por encomenda (o que se admite apenas para fins argumentativos), é certo que estes fretes configuram-se como verdadeiros serviços “utilizados como insumo na prestação de serviços” (art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02).

No tópico “Glosas decorrentes de possíveis erros de escrituração no SPED/EFD-Contribuições”, alega que deve-se questionar algumas glosas efetuadas pela DRF/JFA que merecem revisão, por haver indícios de terem origem em erros de lançamento na escrituração fiscal da Manifestante, não correspondendo, porém, à realidade dos fatos.

a) Aquisições de leite das empresas “Laticínios Bom Gosto” e “Líder Alimentos” em que consta o frete por conta do remetente: sobre esse ponto, assim consta no Relatório Fiscal:

“A maioria das notas sai com frete por conta do destinatário, o que afrontaria uma das condições para haver suspensão na venda do leite in natura. Entretanto, encontramos as notas fiscais (tabela a seguir) em que o frete é por conta do emitente e mesmo assim a fiscalizada se aproveitou para apurar créditos para as contribuições não-cumulativas. Repisamos que a suspensão não é opção e sim obrigação da

vendedora, quando atendidos os requisitos previstos do art. 4º da IN 660/2006. Nesses casos, o comprador tem direito a crédito presumido, mas não tem direito a ressarcimento desses valores.”

Diante dessa afirmação, a Manifestante confrontou a tabela da fiscalização com as suas apurações e identificou que em várias operações listadas não houve hipótese de suspensão do PIS e da COFINS na entrada. Essa constatação leva a crer que há informações equivocadamente lançadas no seu arquivo EFD-Contribuições.

b) Aquisições de leite de empresas e cooperativas constando suposta suspensão de PIS e COFINS: do mesmo modo, a Fiscalização glosou aquisições de leite cru das seguintes pessoas jurídicas: "Promilk Laticínios Ltda", "Cooperativa Agrícola Mista Nova Palma", "Cooperativa de Laticínios Gloria", "Cotrilac - Comercio, Transporte e Industria de Lacteos Ltda", "VRS - Indústria de Laticínios Ltda" e "Hollmann Laticínios Ind Comercio Ltda".

A DRF/JFA, igualmente, afirmou que as notas fiscais correspondentes indicavam operação com suspensão de PIS/COFINS ou frete por conta do remetente.

Apesar de, no período de 2013, realmente existirem aquisições das referidas empresas/cooperativas com a suspensão das contribuições (as quais não foram consideradas na apuração do crédito ressarcível da Santa Rita), a Manifestante também identificou operações de entrada tributadas com origem nos aludidos fornecedores.

Logo, assim como esclarecido em relação ao leite adquirido da "Laticínios Bom Gosto" e "Líder Alimentos", infere-se que a glosa do Despacho Decisório pode resultar de erros de preenchimento no arquivo EFD-Contribuições, sem haver, contudo, prejuízo à legitimidade dos créditos.

c) O Princípio da Verdade Material. CTN, art. 147, § 2º - Baixa dos autos em diligência: não obstante seja possível que as glosas tratadas acima (entradas de leite indevidamente caracterizadas como sujeitas à suspensão de PIS/COFINS) resultem de informações equivocadamente preenchidas na escrituração fiscal da Manifestante, tal circunstância não impede a apuração de crédito legítimo em favor da empresa.

Isso, pois, deve haver observância ao princípio da verdade material, verdadeiro alicerce do processo administrativo, bem como à legalidade tributária. Vale dizer: havendo subsunção do fato descrito como hipótese de crédito, o valor deve ser assegurado ao contribuinte.

No âmbito do processo administrativo, ao contrário do que ocorre no processo judicial, busca-se a verdade real em contraste com a verdade formal. O que se busca no processo administrativo é a verdade substancial para que o controle administrativo possa ocorrer efetivamente, corrigindo eventuais erros que lesem direitos do contribuinte.

A fim de se evitar quaisquer equívocos, tanto por parte do contribuinte quanto da Administração Fazendária, é necessário que o processo seja baixado em diligência, para que se oportunize à Manifestante a possibilidade de comprovar a legitimidade do seu crédito, bem como corrigir eventuais equívocos de preenchimento em sua escrita fiscal.

Por fim, a Manifestante requer seja a presente manifestação conhecida e integralmente provida, para que sejam reconhecidos os créditos apurados em decorrência dos custos, despesas e encargos com:

(i) aquisição de leite cru, inclusive aquelas originadas das empresas "Jair Invernizzi ME", "Darci José Enninger & Cia Ltda." e "Padaria e Confeitaria Fernandes Palma Ltda."

(ii) aquisição de leite cru das empresas "LATICÍNIOS BOM GOSTO" e "LIDER ALIMENTOS", integrantes do mesmo grupo empresarial da Santa Rita.

(iii) todas as despesas com armazenagem e fretes.

Requer ainda que, em relação às aquisições cuja Fiscalização indicou que haveria suposta suspensão das contribuições na entrada (tópico "Glosas decorrentes de possíveis erros de escrituração no SPED/EFD-contribuições"), seja determinada a realização de diligência fiscal, a fim de confirmar que as glosas decorrem de meros erros de preenchimento nos arquivos digitais (SPED/EFD-Contribuições).

Consequentemente, requer sejam integralmente homologados os pedidos de compensação subjacentes, bem como ressarcido eventual crédito remanescente.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. ALTERAÇÃO. INCABÍVEL.

Meras alegações genéricas não têm o condão de alterar a glosa de créditos, devendo ser apresentados na manifestação de inconformidade os documentos e provas que o contribuinte possua, que possam influir na solução do litígio.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. NECESSIDADE DE DEMONSTRAÇÃO DA MATERIALIDADE DO CRÉDITO ALEGADO PELO CONTRIBUINTE.

Por mais relevantes que sejam as razões de direito aduzidas pelo contribuinte, no rito do pedido de ressarcimento é fundamental a comprovação da materialidade do crédito pleiteado.

Diferentemente do lançamento tributário, em que o ônus da prova compete ao fisco, é dever do contribuinte comprovar que possui a materialidade do crédito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

SUSPENSÃO NA VENDA DE LEITE A GRANEL. EXIGÊNCIA DE TRANSPORTE PRÓPRIO DO LEITE, DO PRODUTOR ATÉ O DOMICÍLIO DO BENEFICIÁRIO. SUSPENSÃO.

Para fins da suspensão, entende-se como transporte a atividade de captação do leite no domicílio do produtor e a sua transferência até o domicílio da pessoa jurídica captadora.

Cientificada decisão de piso, a Recorrente apresentou recurso voluntário, reproduzindo, em síntese apertada, suas razões de manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

I - Admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

II - Mérito

O cerne do litígio envolve glosas de créditos apurados pela Recorrente decorrentes dos seguintes motivos: (i) glosa de bens utilizados como insumos, por ausência de chave de nota fiscal eletrônica e pelo fato das notas fiscais não terem sido localizadas no sistema da RFB; (ii) glosa de bens utilizados como insumos, decorrente de operações intercompany de leite cru; (iii) glosa com despesas de frete e armazenagem, que serão devidamente analisadas nos seguintes tópicos.

II.1 - glosa de bens utilizados como insumos, por ausência de chave de nota fiscal eletrônica e pelo fato das notas fiscais não terem sido localizadas no sistema da RFB

Nos termos do despacho decisório, constatasse que a fiscalização glosou os créditos apurados pela Recorrentes pelos seguintes motivos: (i) a ausência dos números das chaves das Notas Fiscais Eletrônicas impediu a correta apreciação das compras; (ii) as notas fiscais de compra também não foram localizadas nos sistemas internos da RFB.

Tanto em sede de defesa, quanto em sede recursal, a Recorrente alega as glosas referentes às aquisições de leite cru – principal insumo da empresa ora Recorrente – não merecem prevalecer, vez que não foram apresentadas pela fiscalização qualquer justificativa ou comprovação de que a operação não existiu, quiçá houve juízo de valor quanto às informações prestadas pela Recorrente atinente as operações em questão, atribuindo, assim, o ônus da prova a fiscalização.

Entretanto, o ônus da prova do crédito tributário é do contribuinte (Artigo 373 do CPC¹). Não sendo produzido nos autos provas capazes de comprovar seu pretensão direito, o indeferindo do crédito é medida que se impõe. Nesse sentido:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 31/07/2009 a 30/09/2009

VERDADE MATERIAL. INVESTIGAÇÃO. COLABORAÇÃO. A verdade material é composta pelo dever de investigação da Administração somado ao dever de colaboração por parte do particular, unidos na finalidade de propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA. Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (...)" (Processo n.º 11516.721501/2014-43. Sessão 23/02/2016. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3401-003.096 - grifei)

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

¹ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor

*No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. **A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil**". (original não destacado)²*

Neste caso, deveria a Recorrente ter demonstrado, através de documentos hábeis, tais como, notas e livros fiscais, e dados necessários que possibilitasse a fiscalização averiguar se de fato as operações tidas por inexistentes de fato ocorreram. Nada foi trazido aos autos pela Recorrente para comprovar suas alegações, sendo de rigor a manutenção da glosa.

Assim, correta a decisão de piso que assim se pronunciou:

Ao contrário do que alega a manifestante no tópico "Glosas decorrentes da ausência de chave de nota fiscal eletrônica e/ou presunção da incapacidade de fornecimento de leite pelo vendedor", foram glosadas as aquisições de leite in natura (leite cru) dos fornecedores JAIR INVERNIZZI ME, DARCI JOSE ENNINGER & CIA LTDA e PADARIA E CONFEITARIA FERNANDES PALMA LTDA pelos seguintes motivos objetivamente apontados pela fiscalização: A ausência dos números das chaves das Notas Fiscais Eletrônicas impediu a correta apreciação das compras. As notas fiscais de compra também não foram localizadas nos sistemas internos da RFB.

Portanto, ao contrário do alegado pela manifestante, a glosa não se deu pelo simples fato "de estarem ausentes as chaves das NF-e's" e de "mera presunção" quanto à capacidade de fornecimento desses fornecedores.

Com efeito, foram glosadas as aquisições de leite cru desses fornecedores pelo fato de não ter sido comprovado tais operações por duas razões objetivamente apontadas: a uma, ausência dos números das chaves das Notas Fiscais Eletrônicas informadas no do Sped-Contribuições e, a duas, essas NF-e não foram encontradas nos sistemas internos da RFB.

A fiscalização interpretou a ausência dessas NF-e nos sistemas da RFB como não tendo sido efetuadas tais aquisições de fornecedores que, em tese, não teriam condições de fornecer "uma quantidade tão expressiva de leite". Já a manifestante criticou essa interpretação e afirmou que as glosas das aquisições de leite cru dessas empresas não podem prevalecer, uma vez que não foram apresentados quaisquer fatos ou circunstâncias que demonstrassem a inexistência das operações, mas tão somente suscitadas suposições e presunções e que a ausência dos números das chaves das Notas Fiscais Eletrônicas informadas no do Sped-Contribuições se deveram a mero detalhe formal, passível de ser sanado.

² Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

Quanto à capacidade, ou não, desses fornecedores, entendo que é desnecessário tecer considerações a respeito, eis que as NF-e referentes às operações com esses fornecedores e informadas no Sped-Contribuições sem os números das chaves não foram encontradas nos sistemas da RFB. Assim, acertada a exclusão dos valores relacionados a essas operações ao ser recomposta a base de cálculo dos créditos.

II.2 - glosa de bens utilizados como insumos, decorrente de operações intercompany de leite cru

Neste tópico, a Recorrente se insurge primeiramente contra o despacho decisório no ponto que se discute a existência ou não de industrialização nas operações intercompany e, ataca a decisão da DRJ em relação ao direito de ressarcir o crédito presumido agroindustrial, considerando que a decisão reconhece apenas o direito de dedução, a saber:

Sendo assim, não há que se falar em glosas de créditos sob essa justificativa, uma vez que os documentos apresentados à fiscalização, conjuntamente com as notas fiscais disponíveis, demonstram que se trata de compra e venda, com código específico para esse fim, cujos tributos podem ser creditados pelo adquirente.

Não obstante a situação acima narrada extrai-se do acórdão recorrido outra situação: obrigatoriedade de suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS.

Menciona o referido decisum que a discussão quanto à industrialização por encomenda x compra e venda, são desnecessárias, pois o entendimento da RFB é no sentido de que não há nenhuma exigência quanto à execução do transporte da capitadora de leite até a indústria de laticínios, que pode ser feita ou por conta do vendedor ou por conta do próprio comprador.

E complementa, nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão da incidência disciplinada no 9º da Lei nº 10.925, de 2004, a concessão do crédito presumido e não do básico, é obrigatória, não cabendo ao contribuinte optar por qual regime dará saída em suas vendas. (...) Assim, correta a glosa, pois apenas o crédito presumido previsto no inciso IV do §3º do art. 8º da Lei 10.925, de 2004, poderá ser ressarcido em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB. (fls. 155/156)

Inicialmente, verifica-se que a decisão recorrida não analisou a questão sobre a existência ou não de industrialização nas operações intercompany, decidindo, por desnecessária para o deslinde do processo. Por outro lado, a Recorrente não se insurgiu contra a decisão que deixou de analisar esse argumento, tido por desnecessário, tornando-se, assim, preclusa essa matéria.

Resta, assim, analisar os argumentos da Recorrente acerca do direito de ressarcir ou de deduzir o crédito presumido.

A respeito do tema, peço vênias para adotar as razões de decidir do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho (acórdão 3402-002.333) que, com a clarividência que lhe é peculiar, assim manifestou seu entendimento:

AGROINDÚSTRIA – RESSARCIMENTO.

A Autoridade Fiscal glosou o crédito presumido decorrente de atividades agroindustriais pelo entendimento de serem passíveis de ressarcimento, apenas de desconto com as próprias exações na apuração do quantum debeat.

Já o recorrente defende que, embora não esteja prevista expressamente no texto do artigo 8º, da Lei nº 10.925/04, há que se reconhecer a possibilidade de ressarcimento em relação ao crédito presumido do PIS/COFINS.

Assim, o cerne da questão é definir se os créditos presumidos da agroindústria podem ser objeto de processo de ressarcimento ou de compensação tributária.

A solução da lide passa necessariamente pelas irradiações das modificações impostas pela Lei nº 10.925/2005 ao regime da não-cumulatividade do PIS e da Cofins.

Diante desse quadro convém identificar as respectivas mudanças e seus reflexos no caso em questão.

A Lei nº 10.637/2002, assim dispõe sobre o assunto: Art. 2º Para determinação do valor do PIS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65.

(...)

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

(...)

(...)

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:

(Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

I seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º; (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

II o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal.

Assim, a agroindústria poderia aproveitar os créditos presumidos para dedução do valor a recolher resultante de operações no mercado interno, compensar com débitos próprios de tributos administrados pela SRF e, caso não conseguisse utilizá-los até o final de cada trimestre, pleitear seu ressarcimento.

Ocorre que os §§ 10 e 11 do art. 3º supra foram revogados pela Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004 (publicada nessa mesma data em Edição extra do Diário Oficial da União), verbis:

Art. 3º Os efeitos do disposto nos arts. 1º e 5º dar-se-ão a partir do quarto mês subsequente ao de publicação desta Medida Provisória.

Art. 4º Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 5º Ficam revogados os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

A partir de agosto de 2004 produziria efeitos, portanto, a revogação desses créditos presumidos da agroindústria.

Sobreveio a conversão dessa Medida Provisória na Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (Diário Oficial de 26/07/2004), reinstituindo os créditos presumidos da agroindústria com alterações, conforme arts. 8º e 15:

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 nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

(...)

Art. 15. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem vegetal, classificadas no código 22.04, da NCM, 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 nos 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.

(...)

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

II na data da publicação desta Lei, o disposto:

a) nos arts. 1º, 3º, 7º, 10, 11, 12 e 15 desta Lei;

(...)

III a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei

Observe que a Lei nº 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos com vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento. Importa notar que, quanto ao aproveitamento, essa Lei dispôs apenas sobre a possibilidade da pessoa jurídica, indicada no caput dos arts. 8º e 15, “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 nos 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.”

De outro lado, a mesma Lei nº 10.925 manteve as revogações promovidas pela MP nº 183, verbis:

Art. 16. Ficam revogados:

I a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao da publicação da Medida Provisória nº 183, de 30 de abril de 2004:

a) os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; e

b) os §§ 5º, 6º, 11 e 12 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003;

Assim, como os créditos previstos no art. 3º, §§ 10 e 11 da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, §§ 11 e 12 da Lei nº 10.833/2003 foram expressamente revogados pelo art. 16 da Lei nº 10.925/2004, não sendo mais apurados na forma do art. 3º daquelas leis, não há mais possibilidade de efetuar compensação ou pedido de ressarcimento em dinheiro em relação a aqueles créditos, por falta de previsão legal. Pelo mesmo motivo, não é possível a compensação e o ressarcimento em relação aos créditos estabelecidos pelos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925/2004.

Em função da revogação promovida pela Medida Provisória nº 183 não ter produzido efeitos antes da reinstituição dos créditos presumidos da agroindústria pela Lei nº 10.925, pode-se concluir que o aproveitamento de tais créditos não sofreu solução de continuidade.

Deste modo, em que pese à reinstituição de créditos presumidos para a agroindústria pela Lei 10.925, não houve mudanças nas formas de aproveitamento para dedução, compensação e ressarcimento previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que contemplam apenas os créditos apurados na forma do art. 3º e não esses “novos” créditos.

Com efeito, não é despendendo reiterar que a compensação e o ressarcimento admitidos pelo art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, respeitam unicamente aos créditos apurados na forma do art. 3º das mesmas Leis:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I – dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II – compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. [...]; (grifos acrescidos)

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

[...];

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

[...]; (grifos acrescentados)

Neste diapasão, a IN SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, dispõe seu art. 21, caput:

“Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão sê-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:

Como se pode notar o legislador não fez tal alteração, nem previu na própria Lei nº 10.925/2004 outra forma de aproveitamento desse crédito presumido que não a dedução da própria contribuição devida em cada período. Portanto, desejou que apenas essa forma de aproveitamento fosse possível.

Por derradeiro, ao analisarmos o caput do art. 16, da Lei nº 11.116/2005, notamos que este dispositivo trata especificamente do saldo credor apurado na forma do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, senão vejamos:

“Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:(grifo nosso)

I compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou específica aplicável à matéria.”

Noutro giro, não se pode perder de vista que a vedação do art. 8º, § 4º, da Lei nº 10.925, de 2004, constitui norma especial, porquanto se refere unicamente à situação específica ali descrita. Destarte, apenas excepciona, sem, contudo, conflitar com a norma geral do art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que permite ao vendedor manter os créditos vinculados às operações de venda efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS, previsão esta genérica e atinente às operações em geral.

Observe-se, ainda, que a previsão contida no caput dos arts. 8º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, admite que as pessoas jurídicas aludidas “poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP, devidas em cada período de apuração” o crédito presumido ali tratado.

Neste passo, entendo que prevalecem as vedações contidas no § 4º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação às situações específicas previstas naquele artigo.

Posteriormente, a Lei nº 12058, de 13 de outubro de 2009 aduziu importantes modificações no tema, a saber:

a) Permitiu a compensação dos saldos dos créditos presumidos em discussão com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB;

b) Autorizou o ressarcimento em dinheiro destes mesmos créditos, sob a ressalva de que o pedido só poderia ser efetuado para créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do mês subsequente ao da publicação da lei. E o pedido referente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre 01/2009 e o mês de publicação da lei, a partir de 01/01/2010.

Por fim, a Lei nº. 12.350, de 20 de dezembro de 2010, ratificou os direitos concedidos pela Lei nº. 12058/2009, no sentido de manter a permissão ao ressarcimento e a compensação dos créditos presumidos apurados na forma do §3º do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004.

Não se pode esquecer que o art. 106 do CTN autoriza a aplicação de lei nova a ato não definitivamente julgado, quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo.

Pelas assertivas feitas, afluem razões jurídicas para as seguintes conclusões:

1 A Lei nº 10.925/2004 instituiu novas hipóteses de créditos presumidos em vigência a partir de 01/08/2004, tanto nas especificidades de seu cálculo quanto na forma de seu aproveitamento;

2 A partir de agosto de 2004, a legislação deixa de possibilitar a compensação ou o ressarcimento de créditos presumidos de agroindústria de PIS/COFINS de operações de exportação, podendo apenas servir para abater o PIS/Cofins devido na sistemática da não-cumulatividade.

Ou seja, o valor do crédito presumido previsto na Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, somente pode ser utilizado para deduzir da contribuição para o PIS/Cofins apurado no regime de incidência não cumulativa;

3 A partir de 13/10/2009, a legislação retornou com a possibilidade de ressarcir ou compensar os créditos referentes à agroindústria.

Após esse singelo passeio pela legislação da não cumulatividade aplicada às agroindústrias, retornando ao caso em questão, conforme consta nos autos, a sociedade buscou compensar créditos presumidos de agroindústria da Cofins em operações de exportação com débitos de outros tributos.

Partindo das premissas acima cravadas, não é necessário empreender qualquer esforço de interpretação para concluir que os créditos adquiridos de agroindústria são considerados créditos presumidos, podendo ser objeto de pedido de ressarcimento. Portanto o ressarcimento pretendido pelo contribuinte deve prosperar sendo imperiosa o cômputo do valor no total a ser ressarcido.

Como no presente caso, o período de apuração refere-se ao ano-calendário de 2013, posterior a vigência da Lei 12.058/2009, admite-se a possibilidade de ressarcimento pretendido pela Recorrente.

II.3 - glosa com despesas de frete e armazenagem

O motivo da glosa se deu pelo mesmo fundamento já explicitado no tópico “II.1 - glosa de bens utilizados como insumos, por ausência de chave de nota fiscal eletrônica e pelo fato das notas fiscais não terem sido localizadas no sistema da RFB”, razão pela qual entendo

que o mesmo destino deve ser dado as despesas de frete e armazenagem, qual seja, manutenção da glosa por inexistência de prova do direito creditório.

Neste cenário, reproduzo a decisão recorrida como razão de decidir:

Alega-se na defesa a incorreção da glosa em relação aos fretes no tópico “Despesas e custos com frete e armazenagem”, pois, no entender da manifestante, a mera ausência de chave da NF não seria apta a motivar a glosa, ainda mais quando a Fiscalização sequer promoveu diligências complementares ou intimou o contribuinte para apresentar documentos/retificar declarações e porque é incontroverso que os valores relativos a esses fretes foram suportados pela manifestante.

Compulsando os autos do processo nº 10640.723197/2013-08, onde foram acostados todos os termos e documentos utilizados para verificar a exatidão das informações prestadas pelo sujeito passivo nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – DАСON e nos Pedidos de Ressarcimento – PER, inclusive aquele que integra o presente processo, consta que a fiscalização intimou o contribuinte para apresentar documentos que comprovassem as informações referentes a esses fretes glosados nos seguintes termos:

i) Termo de Intimação Fiscal II, f. 72-75, onde são solicitados, entre outros, os seguintes documentos:

DOCUMENTOS SOLICITADOS

(a) Memoriais de apuração dos créditos (planilhas, memórias, registros contábeis, observações, ajustes, etc.), nos quais se baseou o contribuinte no preenchimento dos Dacons, demonstrando os valores que compõem cada linha do Dacon enviado;

(b) Arquivos digitais de notas fiscais LRE e LRS elaborados em conformidade com as normas expedidas pela SRF, relativos ao período sob análise;

(...)

ii) Termo de Intimação Fiscal III, f. 78-83, onde são solicitados, entre outros, os seguintes documentos relativos a frete:

3. Em relação aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS — Regime Não-Cumulativo apurados no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DАСON (ficha 06A, linha 07; e ficha 16A, linha 07), vinculados à receita tributada e não tributada no mercado interno - Despesa de Armazenagem e Frete na Operação de Venda, discriminar, POR ESCRITO, e comprovar as seguintes despesas :

(...)

Portanto, foi dada à manifestante a oportunidade de se manifestar em relação aos valores de fretes informados na linha 07 das fichas 06A e 16A do DАСON e que foram glosados pela fiscalização ante a falta de comprovação, de forma minudente, dos valores de fretes vinculados a operações de vendas e que não foi suprida pela apresentação e/ou indicação de quais documentos carreados aos autos que amparassem as alegações do contribuinte.

Portanto, voto para que as glosas referentes aos fretes sejam mantidas nos termos em que se encontram.

Por fim, constatasse que o julgador efetuou a análise do processo administrativo levando-se em consideração os fatos mencionados pela Recorrente, bem como a legislação

aplicável ao caso, de forma que torna-se totalmente desnecessário cogitar-se a observância do princípio da verdade material.

III – Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para admitir o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de PIS e Cofins não-cumulativos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus