



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10675.900349/2016-30  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-003.429 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 22 de novembro de 2022  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** COFCO INTERNATIONAL GRÃOS E OLEAGINOSAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem, podendo, ainda, adotar outras medidas que entender necessárias, tome as seguintes providências: (i) aprecie a documentação que, em princípio, pode atestar que parcela significativa das mercadorias não foram adquiridas pela Recorrente com fim específico de exportação (considerando a legislação da contribuição ao PIS e da COFINS), demonstrando que não seria aplicável a restrição ao direito de crédito (§ 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03); (ii) aprecie as Notas Fiscais objeto do presente processo, com a análise da legislação específica que trata do cancelamento de aludidos documentos, bem como verifique se há a efetiva comprovação do pagamento e recebimento dos produtos por parte da Recorrente; (iii) aprecie a documentação fiscal trazida pela Recorrente aos autos para que se identifique a real natureza da operação praticada, se trata de operações de revenda ou não; (iv) promova o cotejo das notas fiscais glosadas com as apresentadas pela Recorrente de modo a atestar se referem-se ao mesmo produto (Áureo) e se, em tais notas fiscais, foi acatada a classificação fiscal defendida pela Recorrente, qual seja, NCM 3402.90.29 (tributada); (v) aprecie os comprovantes de pagamento global, bem como demonstrativo comprovando, individualmente, o pagamento dos CTEs analisados, atestando a efetiva comprovação dos dispêndios; (vi) aprecie os documentos traduzidos e colacionados aos autos, com o ateste se as mercadorias produzidas e comercializadas pela Recorrente tinham por finalidade a destinação à alimentação humana ou animal; (vii) aprecie os documentos trazidos pela Recorrente, com a verificação se as mercadorias em litígio são produtos acabados para revenda ou insumos para o processo produtivo; (viii) intime a Recorrente para que, no prazo de 30 (trinta) dias, colacione aos autos outros documentos hábeis que possam atestar suas alegações de que não ocorreram operações de exportação não comprovada, de modo a colaborar com o resultado efetivo da diligência; (ix) após a realização da diligência, elabore Relatório Fiscal conclusivo, com ciência ao contribuinte para sua manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, devolvendo, ao final, o presente processo retornar a este Colegiado para prosseguimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3201-003.421, de 22 de novembro de 2022, prolatada no julgamento do processo 10675.900341/2016-73, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Delson Santiago (suplente convocado), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques D Oliveira (suplente convocado), Hércio Lafetá Reis (Presidente).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, em decorrência do não reconhecimento do pedido de ressarcimento solicitado em PER/DCOMP.

O Despacho Decisório possui o seguinte teor:

As infrações apuradas estão detalhadas no Termo de Verificação Fiscal correspondente. Extraem-se, resumidamente, as seguintes questões relatadas no referido termo:

- Acobertado pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal correspondente deu-se início aos trabalhos, conforme Termo de Início do Procedimento Fiscal, para as verificações da legitimidade/legalidade dos pedidos de ressarcimento de PIS e COFINS não cumulativos e de eventuais diferenças na base de cálculo destas contribuições.

- Analisando as receitas e despesas da empresa nos anos-calendário em análise, verificou-se que algumas despesas realizadas pela empresa não devem ser consideradas como base de cálculo para apuração dos créditos de PIS/Cofins, por falta de previsão legal ou expressa vedação legal.

- Verificou-se, ainda, que algumas notas fiscais de remessa para exportação recebidas pela empresa não tiveram a efetiva exportação confirmada, ficando o contribuinte responsável pelo recolhimento do tributo devido.

- A fiscalização asseverou que, tendo por base o conjunto de informações prestadas pelo contribuinte, foram identificadas a existência de três atividades econômicas distintas pela empresa no período da auditoria:

- A primeira, compreendendo principalmente uma atividade produtiva de multiplicação e comercialização de sementes, onde a empresa e parceiros são os responsáveis pela produção das cultivares que serão vendidas. Esta atividade econômica será referenciada no presente termo por produção de sementes (NID), nomenclatura utilizada pelo contribuinte.

- A segunda, caracterizada principalmente pela atividade comercial de exportação, importação e venda no mercado interno de grãos/cereais; pela atividade cerealista na unidade de Ponta Grossa/PR; e pela atividade agroindustrial por encomenda para obtenção de derivados de soja e sua comercialização no mercado interno e externo. Elas serão referenciadas no presente termo por comercialização de grãos (BGO) - nomenclatura utilizada pelo contribuinte.

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.900349/2016-30

• A última atividade econômica é caracterizada pela atividade comercial e industrial por encomenda de venda de fertilizantes e defensivos. Tal atividade será referenciada no presente termo por comercialização de fertilizantes (NPC) - nomenclatura utilizada pelo contribuinte.

O contribuinte foi cientificado do despacho decisório, tendo apresentado manifestação de inconformidade na qual requer, resumidamente:

- Que seja dado provimento à presente Manifestação de Inconformidade para reconhecer, em preliminar, a nulidade do presente despacho decisório por todos os erros cometidos pela D. Autoridade Fiscal e;

- Caso, entretanto, esse não seja o entendimento, requer-se, ainda, a reforma integral do despacho decisório em referência, por qualquer dos argumentos mencionados na manifestação de inconformidade.

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e está ementada nos seguintes termos:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade do Despacho Decisório, quando identificado nos autos que foi emitido por autoridade competente; está devidamente acompanhado das peças indispensáveis à sua fundamentação; e foi possibilitado o pleno exercício de defesa à parte interessada.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. CARÁTER  
VINCULADO.

A autoridade administrativa deve observar nos seus julgados as normas legais e regulamentares, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos normativos.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA/JUDICIAL E  
ENTENDIMENTO DOUTRINÁRIO. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais ou em manifestações da doutrina especializada não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

DOCUMENTOS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA. TRADUÇÃO  
JURAMENTADA.

Documentos em língua estrangeira devem estar traduzidos por tradutor juramentado para terem sua validade reconhecida no processo administrativo.

INTIMAÇÃO DO ADVOGADO. FALTA DE PREVISÃO  
LEGAL. INDEFERIMENTO.

As intimações deverão ser direcionadas ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte, conforme art. 23 do Decreto n.º

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

70.235/1972. Impossibilidade de endereçamento das intimações para o escritório dos advogados diante da inexistência de previsão legal.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. COMERCIAL EXPORTADORA. MERCADORIAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO. VEDAÇÃO.**

É vedada a apuração de créditos de PIS/Pasep e Cofins decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, auferida por comercial exportadora, com a venda de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

**VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA.**

São requisitos básicos para a caracterização de empresa comercial exportadora apenas o fim comercial de suas atividades e a realização de operações de exportação, em especial de produtos recebidos com destino ao comércio exterior. Sujeita-se tal empresa unicamente ao registro junto à Receita Federal, indispensável para operação do sistema Siscomex, e à inscrição no Registro de Exportadores e Importadores (REI) da Secex/MDIC, decorrência automática da realização de sua primeira exportação.

**VEDAÇÃO APURAÇÃO DE CRÉDITO. § 4º, ART. 6º, LEI 10.833/2003. ALCANCE.**

O § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, faz remissão ao § 1º do mesmo artigo, que, por sua vez, alude ao art. 3º da referida Lei, sem mencionar qualquer dos 11 (onze) incisos desse último. Diante de tal evidência, a restrição ao crédito se faz em relação a todo o art. 3º, ou seja, a todas as hipóteses ali arroladas.

**NOTAS FISCAIS CANCELADAS INDEVIDAMENTE. COMPROVAÇÃO.**

Descabido o argumento de cancelamento indevido de Nota Fiscal, por ter ocorrido após 6 (seis) dias de sua emissão, quando a legislação do estado correspondente - Minas Gerais - permite que tal procedimento ocorra em até 7 dias (168 horas).

**ERRO DOCUMENTO FISCAL. DEMONSTRAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.**

Incumbe o ônus da prova quando se tratar de impugnação da autenticidade, à parte que produziu o documento. O erro cometido no preenchimento do documento fiscal deve ser devidamente comprovado pela empresa, inclusive com a indicação de procedimento específico.

**REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.**

As hipóteses de crédito no âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

No regime da não-cumulatividade, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PALETES.**

Paletes, assim como divisórias de papelão e lonas plásticas utilizadas na proteção do produto acabado durante seu transporte até os clientes correspondem a "embalagem de transporte" caracterizando dispêndios com acessórios utilizados em etapas posteriores à fabricação dos produtos destinados à venda; portanto, não se caracterizam como insumos e, conseqüentemente, não conferem direito a créditos da não cumulatividade.

**CRÉDITO. NÃO GERAÇÃO. DEFENSIVOS AGRÍCOLAS. AUREO.**

Nos termos do inciso II, § 2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não geram direito a crédito das contribuições ao PIS/Cofins as aquisições de defensivos agrícolas e suas matérias-primas, produtos sujeitos à alíquota zero das contribuições.

Sendo o Aureo um adjuvante a ser adicionado a caldas herbicidas, fungicidas ou inseticidas que requerem o uso de produtos com esta finalidade, se aplica a mesma vedação de crédito dos defensivos agrícolas.

**CRÉDITOS. FRETES NA AQUISIÇÃO DE BENS.**

Não há previsão legal específica para a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos dispêndios com frete ocorridos na aquisição de bens. No entanto, considerando que o frete do bem adquirido, em regra, integra o custo de aquisição do bem: a) quando permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, o custo de seu transporte, incluído no seu valor de aquisição, servirá, indiretamente, de base de apuração do valor do crédito; b) quando vedado o creditamento em relação ao

bem adquirido, também não haverá, sequer indiretamente, tal direito em relação aos dispêndios com seu transporte.

#### PEDÁGIO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe o creditamento, na modalidade aquisição de insumos, de gastos com pedágio pela utilização de vias públicas, por consistirem em despesas operacionais que não configuram serviços utilizados diretamente na prestação de serviço de transporte rodoviário de carga a terceiros, não se qualificando, portanto, como insumos no regime não cumulativo das contribuições PIS/Cofins.

#### CRÉDITO. DESPESAS DE CONDOMÍNIO. IPTU.

Taxas de condomínio e IPTU não se confundem com aluguéis, inexistindo a possibilidade de interpretação extensiva que permita alterar a natureza jurídica desses itens para conceder desconto de crédito fundado nesses valores.

#### CONHECIMENTO DE TRANSPORTE ELETRÔNICO. CANCELAMENTO.

Improcede a alegação de erro no cancelamento do Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, quando o registro ocorreu no prazo previsto pela legislação estadual - 168 horas, e os documentos anexados pela defesa não demonstram o fato por ela sustentado.

#### NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos desde que devidamente comprovada a destinação para alimentação humana ou animal.

#### CRÉDITO PRESUMIDO. TERCEIRIZAÇÃO DA ATIVIDADE INDUSTRIAL. NÃO ALCANCE.

O crédito presumido de que trata o caput do art. 8º da Lei no 10.925, de 2004, somente se aplica nas aquisições feitas por pessoas jurídicas que exerçam atividade agroindustrial, assim entendidas aquelas que atendam aos requisitos previstos no § 6º do mesmo artigo. Não fazem jus ao crédito presumido as pessoas jurídicas que terceirizem essas operações.

#### NÃO-CUMULATIVIDADE. RATEIO PROPORCIONAL.

Feita a opção pelo rateio proporcional, aplicam-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.900349/2016-30

O rateio deve ser aplicado quando a pessoa jurídica auferir receitas tributadas concomitantemente com receitas não tributadas no mercado interno e/ou com exportação, para se determinar quais são os créditos passíveis de ressarcimento ou compensados com outros tributos.

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) a decisão recorrida deve ser anulada diante de sua patente precariedade, haja vista não terem sido enfrentados diversos fundamentos apresentados, bem como pela ausência de apreciação dos documentos acostados aos autos;

(ii) grande parte dos argumentos e provas apresentados pela Recorrente foram sumariamente desconsiderados pela DRJ;

(iii) importante destacar as notas fiscais que demonstravam a ausência de fim específico de exportação, tendo em vista que foram remetidos para transbordo, fato que descaracteriza o fim específico de exportação;

(iv) não cabe afirmar que caberia à Recorrente comprovar seu direito ao crédito, mas sim, a D. autoridade Fiscal em provar que a Recorrente incorreu no suposto creditamento indevido, o que não fora realizado pela Autoridade Fiscal, de modo que não cabe à inversão do ônus da prova;

(v) a estrita vinculação do Órgão Julgador à apreciação de todos os fundamentos de defesa apresentados pelos contribuintes encontra-se de acordo com os princípios constitucionais que regem a atividade da Administração Pública;

(vi) é dever, portanto, do Julgador de 1ª Instância Administrativa analisar todas as razões expostas na defesa pelo contribuinte, principalmente os documentos e provas que as fundamentam;

(vii) a não apreciação da matéria levada à apreciação do Julgador deturpa e viola por completo o procedimento constitucional e legalmente previsto do processo administrativo fiscal, afastando claramente do contribuinte o seu direito de ampla defesa e do contraditório;

(viii) falta de fundamentação legal da decisão recorrida em razão de ter sido declarada a ilegalidade das INs 247/02 e 404/04, por força do Recurso Especial de 1.221.170/PR;

(ix) a decisão proferida no RESP 1.221.170/PR é de suprema importância, uma vez que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com base no princípio constitucional da eficiência, determina que os conselheiros deverão aplicar decisão proferida em sede de recurso repetitivo, sob pena de perda de mandato do conselheiro;

(x) é imperioso o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório deve ser anulado por inegável ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional (“CTN”) em razão de inúmeros erros e omissões perpetrados pela D. Autoridade Fiscal;

(xi) qualquer lançamento fiscal, ou análise com vistas à homologação de um crédito pleiteado pelo contribuinte deve prescindir de uma análise e de embasamento técnico jurídico que permitam a correta ligação entre os fatos discutidos e o direito pleiteado;

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.900349/2016-30

(xii) da leitura do art. 142 do CTN, depreende-se que a primeira e mais elementar tarefa do lançamento é verificar e demonstrar a ocorrência do fato ensejador da obrigação tributária, desde que observados os limites da legalidade e, sobretudo, da tipicidade;

(xiii) o Termo de Verificação juntado nos autos está eivado de vícios insanáveis, que ora demonstram ausência de análise da própria legislação tributária (tais como os créditos decorrentes de despesas com frete na aquisição de produtos com tributação suspensa, despesas com IPTU e condomínio, crédito presumido em operações de exportação, e etc.); ora incluem no cálculo da glosa proporcional das operações com fim específico de exportação despesas que são antagônicas a esse tipo de operação (despesas que nunca seriam incorridas por uma empresa em operação com fim específico de exportação) o que acarreta na completa evidenciação de falta de zelo da Autoridade Fiscal; chegando, inclusive, a equiparar a Recorrente como empresa comercial exportadora, mesmo nas comprar sem fim específico de exportação (ou seja, nas comprar em que os produtos não são remetidos diretamente do fornecedor para o porto para exportação);

(xiv) as precariedades mencionadas acima não foram as únicas que ocorrem no presente processo administrativo, existindo diversas outras, tais como a caracterização da Recorrente como comercial exportadora, sendo que, da simples análise das operações da Recorrente, teria ficado evidente a ausência de remessa com fim específico de exportação;

(xv) o despacho decisório foi lavrado ao argumento de que a Recorrente teria se apropriado de créditos da contribuição ao PIS e da Cofins pretensamente indevidos;

(xvi) no presente caso há flagrante equívoco no lançamento combatido, relativo à proporcionalização indevida das glosas relativas a diversas despesas;

(xvii) a Autoridade Fiscal glosou, como tese subsidiária, a proporção dos créditos apropriados pela Recorrente sobre diversas despesas utilizadas, exclusivamente, em sua operação interna.

(xviii) a Autoridade Fiscal entende que a Recorrente é empresa comercial exportadora que adquire bens com fim específico de exportação e, em razão de uma pretensa vedação legal alegadamente existente no art. 6º da Lei nº 10.833, estaria impedida de apropriar todos os créditos relacionados a referida atividade, porém, a despeito de essa vedação consistir em uma interpretação tendenciosa da Autoridade Fiscal, fato é que, mesmo que ela fosse verdadeira (o que se admite por mera hipótese) ainda assim teria como consequência a glosa proporcional dos créditos relacionados às despesas comuns da Recorrente (despesas utilizadas conjuntamente pela Companhia tanto em sua atividade de comercial exportadora quanto em suas demais atividades) e não de todas as suas despesas (inclusive das que não são utilizadas pela Companhia nesse tipo de atividade);

(xix) no presente caso não há o que se falar em rateio proporcional de grande parte das despesas incorridas pela Recorrente uma vez que referidas despesas não são fruídas pela Recorrente no bojo de operações com fim específico de exportação, como por exemplo despesas com aluguéis pagos;

(xx) é pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social, dentre outras, as seguintes atividades: (a) a comercialização, importação, exportação, transporte e armazenagem de algodão, grãos, cereais, óleos vegetais, farelos e laticínios, fertilizantes simples ou compostos, suas matérias-primas, corretivos do solo, bem como seus derivados e implementos agrícolas; (b) a produção, armazenagem, reembalagem, beneficiamento, comercialização, importação, exportação, transporte, distribuição, classificação, certificação,

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.900349/2016-30

análise e representação de sementes básicas, certificadas e fiscalizadas, de produção própria e de terceiros; (c) a pesquisa e desenvolvimento genético de espécies de cultivares, biotecnologia, produção, armazenagem, comercialização, importação e exportação de produtos relacionados com suas atividades; (d) a representação, agenciamento e intermediação de negócios envolvendo implementos agrícolas e insumos agropecuários em geral, inclusive fertilizantes e defensivos; (e) a prestação de serviços em geral, inclusive de pesquisa, experimentação e análises químicas e físicas no campo da agronomia; (f) a formulação, produção, beneficiamento, comércio, importação, exportação e representação defensivos agrícolas em geral, inseticidas, fungicidas, formicidas, herbicidas, rodenticidas e outros produtos químicos correlatos para a agricultura, bem como fertilizantes simples ou compostos, suas matérias primas, corretivos de solo, bem como seus derivados e implementos agrícolas;

(xxi) realiza três principais atividades, quais sejam: (a) produção de sementes, identificada pela sigla NID; (b) comercialização de grãos e industrialização por terceiros de farelo de soja e óleo, identificada pela sigla BGO; e (c) produção e comercialização de fertilizantes, identificada pela sigla NPC;

É o relatório

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Como relatado, um dos argumentos recursais diz respeito ao fato de não estarem preenchidos os requisitos para a caracterização da aquisição da mercadoria com fim específico de exportação.

Aduz a Recorrente que para a aplicação da restrição do § 4º do art. 6º da Lei 10833/2003, não basta a empresa ser comercial exportadora, é preciso também que as mercadorias relativas à operação tenham fim específico de exportação. Ou seja, a condição da finalidade específica de exportação, na forma da legislação do PIS e da COFINS, desautorizaria a aplicação da regra de restrição ao direito de crédito no caso específico dos autos.

Prossegue a Recorrente com a alegação de que, pela análise da legislação do PIS/COFINS, o fim específico de exportação somente é caracterizado quando comprovado envio direto da mercadoria para exportação ou para recintos alfandegados e que se tal circunstância tivesse sido devidamente investigada, considerando as atividades exercidas pela Recorrente, ou solicitado uma diligência fiscal para que referida análise fosse realizada, teria concluído que a condição de fim específico de exportação não foi atingida (além do fato de a Recorrente, conforme demonstrado, não ser comercial exportadora).

Esclareceu a Recorrente:

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

“214. Como o seu próprio objeto social retrata, a Recorrente atua na comercialização de produtos agrícolas tanto para o mercado externo, como para o interno. Nesse contexto, a Recorrente adquire as mercadorias de produtores agrícolas e os remete para armazéns gerais (próprios e de terceiros), inclusive para seleção e secagem (ou seja, beneficiamento) antes de decidir pela comercialização no mercado interno ou no externo.

215. Importante pontuar que a remessa das mercadorias aos armazéns gerais torna necessária não apenas para a conclusão do negócio (seja ele no mercado interno ou externo), mas também para que seja feita a seleção e qualificação dos produtos para a formação de lotes de exportação.

216. Em outras palavras, em muitas das operações os produtos adquiridos pela Recorrente não são remetidos diretamente aos portos/recintos alfandegados com a finalidade de exportação, pois primeiramente passam e permanecem em armazéns (próprios ou arrendados) para, posteriormente, serem remetidas à exportação – o que, para fins da legislação do PIS/COFINS, descaracteriza o fim específico de exportação.

217. Nesse sentido, veja-se abaixo um breve descritivo do fluxo das mercadorias da Recorrente, desde a data de sua entrada nos armazéns (próprios ou de terceiros), até o momento de seu envio ao Porto ou recintos alfandegados:

**• Entradas (recebimentos de mercadorias):**

- i - o processo inicia-se com a marcação na portaria para descarga da mercadoria;
  - ii - o caminhão é direcionado para a **balança de entradas**, onde ocorrerá a identificação do **peso bruto** da mercadoria recebida (**pesagem**);
  - iii - a mercadoria é classificada e são apurados seus respectivos descontos de qualidades;
  - iv - o caminhão é direcionado para "moega", onde é realizada a descarga da mercadoria;
- a partir do momento que a mercadoria é descarregada na "moega", inicia-se o processo de beneficiamento da mercadoria (peneiramento e secagem);
- v - após finalizar a descarga da mercadoria, o caminhão é direcionado para a **balança de saída**, onde ocorrerá a pesagem do **peso tara**, bem como a emissão do **ticket de pesagem**;
- a partir daí inicia-se o processo administrativo (lançamentos fiscais das compras de pessoas físicas e jurídicas, conferências dos documentos lançados e pagamentos);
- vi- após todo o processo de beneficiamento da mercadoria, o produto é armazenado nos silos dispostos na unidade;

**• Saídas (expedições de mercadorias):**

- i - o processo de expedição das mercadorias inicia-se com base nas necessidades e programações do comercial/execução/logística;
- ii - o motorista faz a marcação na portaria para a entrada na filial com a ordem de carregamento em mãos;
- iii - o caminhão é direcionado para a **balança de entradas**, onde ocorrerá a pesagem do **peso tara** do caminhão;
- iv - o caminhão é direcionado para o processo de carregamento operacional;
- v- a mercadoria é classificada;
- vi- após finalizar o carregamento da mercadoria, o caminhão é direcionado para a **balança de saída** onde ocorrerá a pesagem do **peso bruto**, bem como a emissão do **ticket de pesagem**;

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

vii- com base no ticket de pesagem é emitida a Nota Fiscal de saída e, com base nesta, o caminhão fará o manifesto de frete junto à transportadora contratada pela logística.

218. A fim de dirimir quaisquer dúvidas, a Recorrente colaciona diversas Notas Fiscais que comprovam que as mercadorias adquiridas pela Recorrente junto aos seus fornecedores não foram remetidas diretamente a um porto ou a um recinto alfandegado (“Portos Secos”), tal como define a lei, para que seja considerado exportação (Doc. 04 da manifestação de inconformidade).

219. Confira-se, por exemplo, a Nota Fiscal nº 146, emitida pela própria Recorrente para formação de lote no Porto para exportação. De sua análise é possível verificar que há indicação expressa de que a mercadoria foi remetida para **transbordo** para, somente após, ser remetida para sua exportação:

#### DADOS ADICIONAIS

##### INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

NAO INCIDENCIA DO PIS/PASEP, TERMO DO ART.5 ,III, DA LEI N. 10.637/2002-NAO INCIDENCIA DO COFINS, TERMO DO ART.6 ,III, DA LEI N. 10.833/2003, NAO INC. IPI CONFORME ARTS. 2 E 3 DO RIPI/2010. -MERC.. RECEBIDA COM AS SEGUINTE NFS: 25115 CNPJ: 13.563.680/0002-84(36.180 KG). - CND: 0009843464Cod. Autenticidade: TK72L222BUBBU2AMvalidade ate. 14/08/2013 TS23.104 Mercadoria fara transbordo no terminal da ALL -. Ferronorte S/A, Rod BR 364 Km 14 CNPJ 24.962.466/0010-27 IE 13.067.161-4. Alto Araguaia MT .Local de Descarga: RecintoAlfandegado T Grao Cargo. Terminal de graneis S/A , R. Silo do Porto s/n Cep:11015-130 Maluco. -Santos- SP CNPJ 02.933.023/0002-65 e IE ISENTA.- PROCON AV. HIST.. RUBENS DE MENDONCA ARAES FONE 151 / NAO INC. ICMS CONFORME LEI. COMPLEMENTAR 87/96, ART. 3 INCISO II, COMBINADO COM DECR. 1944/89 ART.. 4 INCISO V. MILHO EM GRAOS GMO. CND NUMERO:0020525183 CODIGO DE AUTENTICIDADE:2U2AK9A2AK9T92UB VALIDADE CND: 01/11/2017

220. Como se vê, parte das mercadorias adquiridas pela Recorrente dos seus fornecedores não possuem fim específico de exportação. As mercadorias ou são remetidas diretamente para armazéns (da Recorrente ou de terceiros), os quais não constam da lista de recintos alfandegários elaborada pela Receita Federal, ou são objeto de transbordo (troca de modal de transporte em local não alfandegado) e, somente depois, são encaminhadas para os Portos para serem exportadas.

221. Isso significa dizer que para que a Recorrente consiga exportar essas mercadorias que adquire dos seus fornecedores deverá, em primeiro lugar, (i) remeter a mercadoria para armazém (da Recorrente ou de terceiros), local em que é realizado o controle de qualidade e/ou o mero transbordo para, somente após, (ii) serem remetidas aos Portos ou recintos alfandegados para exportação.

222. Para melhor compreensão da operação da Recorrente, segue quadro explicativo:



223. Ressalte-se que os exemplos acima citados se repetem em muitas outras situações: as mercadorias adquiridas pela Recorrente dos seus fornecedores foram remetidas para armazéns gerais e, apenas posteriormente, as mercadorias são encaminhadas para o Porto ou Recinto Alfandegário.

224. Assim, da simples análise das notas fiscais, verifica-se que ocorreu o transbordo de tais mercadorias, ou seja, não restou cumprido o requisito disposto

na legislação, qual seja, a remessa direta para embarque de exportação ou recinto alfandegado.

(...)

232. Caso a r. decisão recorrida, tivesse analisado todos os documentos colocados à sua disposição pela Recorrente, teria constatado que parte das mercadorias que são adquiridas pela Recorrente dos seus fornecedores não são encaminhadas para (i) recintos alfandegados (mas para armazéns gerais) ou (ii)

remetidas diretamente à exportação, a fim de que sejam enquadradas como operações com fim específico de exportação, tal como exige a legislação do PIS e da COFINS.

233. E nem se alegue que referidos documentos estavam jogados e que a Recorrente deveria tê-los “organizado melhor”. Isso porque (i) todas as notas fiscais apresentadas comprovam a existência de transbordo antes da remessa da mercadoria para formação de lote (demonstrando o padrão de operação adotada pela Companhia) e (ii) a existência de transbordo descaracteriza o fim específico de exportação.

234. Dessa feita, mesmo que referidos documentos não estivessem no padrão de organização da r. decisão recorrida (o que se admite apenas por hipótese) fato é que eles demonstram a existência de transbordo e a ausência de fim específico de exportação (por via de consequência)!!!

235. Assim, ainda que se considerasse que a Recorrente seria comercial exportadora, para a específica redação restritiva contemplada pelo parágrafo 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03, a operação não preencheria o outro requisito hábil a ativar a vedação ao direito de crédito: àquele relacionado à aquisição das mercadorias com fim específico de exportação.

236. Dessa forma, tendo em vista a comprovação acima de que parte das mercadorias não foram adquiridas pela Recorrente com fim específico de exportação (considerando a legislação da contribuição ao PIS e da COFINS), demonstrado está que não é aplicável a restrição ao direito de crédito (§ 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03) apurados sobre as despesas com energia elétrica, armazenagem, frete na operação de venda etc.”

Considero relevantes os argumentos trazidos pela Recorrente, razão pela qual, entendo que a realização de diligência pode contribuir efetivamente para o correto deslinde da questão, devendo a Unidade de Origem apreciar a documentação que, em princípio, podem atestar que parcela significativa das mercadorias não foram adquiridas pela Recorrente com fim específico de exportação (considerando a legislação da contribuição ao PIS e da COFINS), demonstrando que não seria aplicável a restrição ao direito de crédito (§ 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03), o que validaria o crédito postulado.

Outro ponto que merece melhor elucidação se refere a “Glosa 01.1 – Notas Fiscais Canceladas”, considerando que a decisão recorrida entendeu pela manutenção da glosa sobre determinadas notas fiscais, sob o argumento de que foram canceladas pelos emissores.

Novamente a Recorrente defende a ausência de uma análise detida das notas fiscais objeto de discussão, pois em seu entendimento, as autoridades fiscais e julgadoras teriam identificado que houve o pagamento pela Recorrente referente a tais despesas, bem como houve a entrada de referidas mercadorias em seu estabelecimento.

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

Diz a Recorrente, também, que para o caso específico da Recorrente, as Notas Fiscais não foram canceladas nos parâmetros e requisitos da legislação, uma vez que não atendem ao único requisito legal da legislação nacional, qual seja, cancelamento dentro do prazo de 24 horas.

A título exemplificativo, apresentou a Nota Fiscal nº 13518 (doc. 05 da manifestação de inconformidade), na qual houve uma diferença de 6 dias para a realização do cancelamento pela empresa emitente. Veja-se:

#### Dados da NF-e

Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora Saída/Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	1	13518	20/03/2013	20/03/2013 às 14:42:00	13.484,46

#### Emitente

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
11.096.114/0001-01	FTG COMERCIO DE CEREAIS LTDA	9049849904	PR

#### Destinatário

CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
07.053.693/0015-25	NIDERA SEMENTES LTDA	9047624409	PR
Destino da operação	Consumidor final	Presença do Comprador	

#### Pontuou a Recorrente em sua defesa:

“261. Ora, o que leva a r. Decisão recorrida a crer que, após receber o XML com a cópia da NF; após receber o Danfe que acompanhou o transporte das mercadorias adquiridas; após receber a mercadoria adquirida e após realizar o pagamento (tudo isso em menos de 06 dias), a Recorrente deveria continuar monitorando as notas fiscais recebidas para fins de eventualmente, identificar algum documento que fosse, INDEVIDAMENTE, cancelado pelo seu fornecedor???”

262. Da análise do documento fiscal acima, fica cabalmente comprovado o cancelamento indevido realizado pelo emitente, sendo, portanto, legítimo o direito da Recorrente de apropriar o créditos das contribuições ao PIS e da COFINS referente tais notas.

263. Da análise de referidos comprovantes, fica claro que a Recorrente recebeu uma nota fiscal, realizou o pagamento dos produtos, recebeu os produtos e apropriou os créditos de PIS/COFINS. Ora, fica claro que não há, assim, o que se falar em creditamento indevido, uma vez que o que ocorreu, de fato, foi o cancelamento indevido das notas fiscais em discussão.”

Considerando tais questões, em especial a possibilidade de se conferir a regularidade dos pagamentos e o recebimento dos produtos, poder-se-á concluir pelo direito ou não ao crédito, motivo que demanda melhor elucidação nos autos.

Assim, deve a Unidade de origem apreciar as Notas Fiscais objeto do presente processo, com a análise da legislação específica que trata do cancelamento de aludidos documentos, bem como verificar se há a

Fl. 14 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

efetiva comprovação do pagamento e recebimento dos produtos por parte da Recorrente.

No que se refere as “Glosas 01.2 - Aquisição com Suspensão”, a decisão recorrida trilhou no sentido de desconsiderar as notas fiscais apresentadas pela Recorrente, sob o argumento de que, a despeito de constarem com o CFOP de “mercadoria adquirida para revenda” a Recorrente não teria logrado êxito em comprovar a revenda das mercadorias.

Alega a Recorrente que a despeito de constar nas notas fiscais menção à suspensão da contribuição ao PIS e da COFINS, analisando-se, de modo mais detido a operação, resta evidente que a suspensão fora indevidamente mencionada pelo estabelecimento fornecedor, tratando-se, efetivamente, de uma operação tributada.

Consignou a Recorrente:

“275. Ora, conforme se comprova da Nota Fiscal nº 73632 (doc. 07 da Manifestação de Inconformidade), emitida pela COCAMAR Cooperativa Agroindustrial, a natureza jurídica, da operação originária do crédito objeto de discussão, constitui em operação de revenda, conforme, inclusive, destacado nos próprios dados da NF-e. Veja-se:

Dados dos Produtos e Serviços				
Num.	Descrição	Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	MILHO COMERCIAL SC 60 KILOS	32.020,0000	KG	9.606,00
Código do Produto		Código NCM		Código CEST
668966		10059010		
Indicador de Escala Relevante		CNPJ do Fabricante da Mercadoria		Código de Benefício Fiscal na UF
Código EX da TIPI		CFOP		Outras Despesas Acessórias
000		5102		
Valor do Desconto		Valor Total do Frete		Valor do Seguro

276. Ora, conforme se comprova da análise dos dados da Nota Fiscal, trata-se de operação de revenda de mercadoria adquirida de terceiro (CFOP 5102).

277. Não bastasse a D. Autoridade Fiscal ter desconsiderado tais notas fiscais a r. decisão recorrida, entende que referência de que a operação fora para revenda de mercadoria não configura como prova suficiente! NADA MAIS ABSURDO!

278. E não é só! Não fosse suficiente decidir pela manutenção da glosa fiscal, o Ilmo. Julgador Fiscal sequer manifesta qual documento seria passível para a Recorrente comprovar seu direito! Se é que ele entende que existiria algum.”

Em tal contexto, deve ser analisada pela Unidade de Origem a documentação fiscal trazida pela Recorrente aos autos para que se identifique a real natureza da operação praticada, se tratam de operações de revenda ou não, para se decidir pela existência ou não do crédito vindicado.

Mais um tópico que pode ser melhor esclarecido é o da “Glosa 02.2 – Aquisições de Áureo”. A glosa fora realizada sob a premissa de que as despesas com aquisições de óleo vegetal (Áureo), apropriados pela Recorrente, estavam sujeitos à alíquota zero, em razão da classificação fiscal de tais produtos.

Fl. 15 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

Por sua vez, a Recorrente argumenta que se a Autoridade Fiscal tivesse analisado os documentos fiscais, chegaria à conclusão de que a grande maioria das notas fiscais de aquisições da Recorrente deixam claro a classificação desse produto na NCM 3402.90.29 (tributada) e não na NCM 3808.99.99 (alíquota zero).

Do Recurso Voluntário reproduzo:

“344. Ora, tivesse a D. Autoridade Fiscal debruçado sobre as operações da Recorrente, teria constatado que houve um erro por um dos fornecedores ao classificar o produto Aureo na NCM 3808.99.99, tendo em vista que seus outros fornecedores classificam corretamente na NCM 3402.90.29.

345. A título exemplificativo, a Recorrente apresenta a Nota Fiscal nº 2667 (**doc. 08 da manifestação de inconformidade**), emitida pela CAMPINA COMERCIO E REPRESENTACOES LTDA., na qual houve a correta classificação do produto Aureo. Veja-se:

Dados dos Produtos e Serviços				
Num.	Descrição	Qtd.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	AUREO - GL05LT	500,0000	LT	4.050,00
Código do Produto		Código NCM		Código CEST
101467		34029029		
Indicador de Escala Relevante		CNPJ do Fabricante da Mercadoria		Código de Benefício Fiscal na UF
Código EX da TIPI		CFOP		Outras Despesas Acessórias
		6102		
Valor do Desconto		Valor Total do Frete		Valor do Seguro

(...)

348. Assim, caso a r. decisão recorrida tivesse realizado o confronto com outras notas fiscais de aquisição do produto AUREO chegaria à inegável conclusão de que tais produtos devem ser classificados na NCM 3402.90.29, e, portanto, não estão sujeitos à alíquota zero.

Assim, minha compreensão é de que deve ser realizado pela Unidade de Origem o cotejo das notas fiscais glosadas com as apresentadas pela Recorrente de modo a atestar se referem-se ao mesmo produto (Áureo) e se, em tais notas fiscais, foi acatada a classificação fiscal defendida pela Recorrente, qual seja, NCM 3402.90.29 (tributada) de modo a aferir a correção ou não da glosa.

Outra matéria que demanda maior aprofundamento é a “Glosa 07.1 – CTEs Cancelados”, considerando que a Recorrente alega que caso a Autoridade Fiscal tivesse realizado uma análise detida sob tais documentos, teria constatado que os CTEs foram indevidamente cancelados, uma vez que houve o pagamento da Recorrente referente tais despesas, bem como houve a entrada de referidas mercadorias em seu estabelecimento.

A Recorrente apresentou, exemplificativamente, comprovante de pagamento global (doc. 10 da manifestação de inconformidade), em nome da empresa ALL AMERT LAT LOG MALHA SUL S, bem como demonstrativo comprovando, individualmente, o pagamento dos CTEs ora analisados (doc.11 da manifestação de inconformidade).

Fl. 16 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.900349/2016-30

Para evitar o enfado, me reporto ao já exposto neste voto por ocasião da análise da “Glosa 01.1 – Notas Fiscais Canceladas” e entendo, mais uma vez, pela conversão do feito em diligência.

Assim, deve a Unidade de origem apreciar os comprovantes de pagamento global, bem como demonstrativo comprovando, individualmente, o pagamento dos CTEs analisados, atestando a efetiva comprovação dos dispêndios.

No que tange a “Glosa 26.1 – Crédito Presumido – Lei n.º 10.925/14 – Exportações” esta fora mantida pela decisão recorrida sob o pressuposto de que a Recorrente não teria comprovado a destinação à alimentação humana ou animal das mercadorias produzidas, pois os documentos apresentados pela Recorrente necessitariam de tradução juramentada.

Ocorre que, a Recorrente apresenta contrato com tradução firmada por tradutor juramentado (doc. 02) firmado entre Concordia Agritrading PTE. Ltd. (adquirente dos produtos da Companhia, conforme documentos fiscais) e a BUNGE INTERNATIONAL COMMERCE LTD. (destinatária dos produtos comercializados pela Recorrente), de modo que não há o que se falar na impossibilidade de apuração da destinação nas operações de exportação.

Trouxe, também, conforme alegado, contratos firmados com as empresas COAMO INTERNATIONAL A.V.V com tradução firmada por tradutor juramentado.

A diligência se mostra prudente, pois com a análise por parte da Unidade de Origem de tal documentação, pode-se atestar se as operações de exportação permitem a rastreabilidade, e, portanto, a confirmação da destinação dos produtos comercializados pela Recorrente para empresas produtoras de alimentos.

Nesta toada, a diligência que se propõe é o sentido de a Unidade de Origem apreciar os documentos traduzidos e colacionados aos autos, com o ateste se as mercadorias tiveram por destino a destinação à alimentação humana ou animal das mercadorias produzidas e comercializadas pela Recorrente.

Especificamente em relação a “Glosa 27.1 – Crédito Presumidos – Lei n.º 12.865/13 – Revenda”, a decisão recorrida a manteve, sob o argumento de que a Recorrente, supostamente, não teria comprovado por documento hábil a ausência de revenda de mercadorias, o qual configura como requisito essencial para fruição de crédito presumido outorgado pela Lei n.º 12.865/2013 esta fora efetivada.

A Recorrente em seu recurso assim se manifestou:

“465. De modo a comprovar o alegado, a Recorrente apresentou Livro de Registro de Entradas (doc. 13 Da Manifestação de Inconformidade), na qual é possível demonstrar a ausência de aquisições de produtos acabados, com o intuito de mera revenda de mercadorias, e sequer o registro de entrada de farelo ou óleo, sendo verificada apenas a aquisição de soja em grãos, matéria prima para a operação da Recorrente.

Fl. 17 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

466. A despeito da apresentação de referido documento, o qual, FRISE-SE, comprova detalhadamente o fim efetivo das mercadorias em referência, considerando os CFOPs informados, a r. decisão recorrida entendeu que a Recorrente não logrou êxito em comprovar a ausência de revenda. NADA MAIS ABSURDO!

467. **Caso tivesse o Ilmo. Julgador debruçado sobre as operações e documentos da Recorrente teria constatado a inexistência de aquisições de produtos acabados, uma vez que os CFOPs referentes às entradas de mercadorias escrituradas pela Recorrente apontam para o sentido oposto, qual seja, aquisição de insumos para industrialização.**

468. Assim, considerando que o crédito presumido ora discutido decorre, na verdade, de operações de aquisição de insumos para industrialização, tendo em vista o próprio registro de suas entradas, fica demonstrada a legitimidade dos créditos apropriados.”

Em tal sentido, para maior segurança e apreciação da questão, a diligência é a melhor solução no atual estado do processo, cabendo a Unidade de origem apreciar os documentos trazidos pela Recorrente, com a verificação se as mercadorias em litígio são produtos acabados para revenda ou insumos para o processo produtivo.

É de se acrescentar, também, que a realização da diligência evita que em momento processual diverso do presente seja reconhecida eventual nulidade do julgamento por cerceamento do direito de defesa e exercício do contraditório, bem como desrespeito ao princípio da busca pela verdade material, o que levaria a postergação indevida do efetivo julgamento em detrimento do princípio da celeridade processual.

Neste contexto, a teor do que preconiza o art. 373 do diploma processual civil, teve a Recorrente a manifesta intenção de provar o seu direito, sendo que tal procedimento, também está pautado pela boa-fé.

Estabelecem os arts. 16, §§ 4º e 6º e 29 do Decreto 70.235/72:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância."

"Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias."

A verdade material, deve ser buscada sempre que possível, o que impõe que prevaleça a veracidade acerca dos fatos alegados no processo, tanto em relação à Recorrente quanto ao Fisco.

Em processos como o presente, deve ser propiciado à Recorrente a oportunidade para esclarecer e comprovar os fatos alegados, em atendimento aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, em especial, quando apresenta elementos probatórios que podem vir a confirmar o seu direito.

Assim, entendo que há dúvida razoável no presente processo acerca da liquidez, certeza e exigibilidade do crédito tributário, o que justifica o retorno dos autos à Unidade de Origem para reanálise das questões postas durante o transcurso processual.

Compreendo, portanto, que a diligência é válida e pode elucidar com maior exatidão o tema posto em litígio, razão pela qual, é de se deferi-la mesmo que em sede recursal, em observância ao princípio da verdade material.

Diante do exposto, voto por converter o julgamento do Recurso em diligência para que a Unidade de Origem, podendo, ainda, adotar outras medidas que entender necessárias, tome as seguintes providências: (i) aprecie a documentação que, em princípio, pode atestar que parcela significativa das mercadorias não foram adquiridas pela Recorrente com fim específico de exportação (considerando a legislação da contribuição ao PIS e da COFINS), demonstrando que não seria aplicável a restrição ao direito de crédito (§ 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03); (ii) aprecie as Notas Fiscais objeto do presente processo, com a análise da legislação específica que trata do cancelamento de aludidos documentos, bem como verifique se há a efetiva comprovação do pagamento e recebimento dos produtos por parte da Recorrente; (iii) aprecie a documentação fiscal trazida pela Recorrente aos autos para que se identifique a real natureza da operação praticada, se tratam de operações de revenda ou não; (iv) promova o cotejo das notas fiscais glosadas com as apresentadas pela Recorrente de modo a atestar se referem-se ao mesmo produto (Áureo) e se, em tais notas fiscais, foi acatada a classificação fiscal defendida pela Recorrente, qual seja, NCM 3402.90.29 (tributada); (v) aprecie os comprovantes de pagamento global, bem como demonstrativo comprovando, individualmente, o pagamento dos CTEs analisados, atestando a efetiva comprovação dos dispêndios; (vi) aprecie os documentos traduzidos e colacionados aos autos, com o ateste se as mercadorias tiveram por destino a destinação à alimentação humana ou animal das mercadorias produzidas e comercializadas pela Recorrente; (vii) aprecie os documentos trazidos pela Recorrente, com a verificação se as mercadorias em litígio são produtos acabados para revenda ou insumos para o processo produtivo; (viii) intime a Recorrente para que, no prazo de 30 (trinta) dias, colacione aos autos outros documentos hábeis que possam atestar suas alegações de que não ocorreram operações de exportação não comprovada, de modo a colaborar com o resultado efetivo da diligência; (ix) após a realização da diligência, elabore Relatório Fiscal conclusivo, com ciência ao contribuinte para sua manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, devolvendo, ao final, o presente processo retornar a este Colegiado para prosseguimento.

Fl. 19 da Resolução n.º 3201-003.429 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10675.900349/2016-30

## Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem, podendo, ainda, adotar outras medidas que entender necessárias, tome as seguintes providências: (i) aprecie a documentação que, em princípio, pode atestar que parcela significativa das mercadorias não foram adquiridas pela Recorrente com fim específico de exportação (considerando a legislação da contribuição ao PIS e da COFINS), demonstrando que não seria aplicável a restrição ao direito de crédito (§ 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03); (ii) aprecie as Notas Fiscais objeto do presente processo, com a análise da legislação específica que trata do cancelamento de aludidos documentos, bem como verifique se há a efetiva comprovação do pagamento e recebimento dos produtos por parte da Recorrente; (iii) aprecie a documentação fiscal trazida pela Recorrente aos autos para que se identifique a real natureza da operação praticada, se trata de operações de revenda ou não; (iv) promova o cotejo das notas fiscais glosadas com as apresentadas pela Recorrente de modo a atestar se referem-se ao mesmo produto (Áureo) e se, em tais notas fiscais, foi acatada a classificação fiscal defendida pela Recorrente, qual seja, NCM 3402.90.29 (tributada); (v) aprecie os comprovantes de pagamento global, bem como demonstrativo comprovando, individualmente, o pagamento dos CTEs analisados, atestando a efetiva comprovação dos dispêndios; (vi) aprecie os documentos traduzidos e colacionados aos autos, com o ateste se as mercadorias produzidas e comercializadas pela Recorrente tinham por finalidade a destinação à alimentação humana ou animal; (vii) aprecie os documentos trazidos pela Recorrente, com a verificação se as mercadorias em litígio são produtos acabados para revenda ou insumos para o processo produtivo; (viii) intime a Recorrente para que, no prazo de 30 (trinta) dias, colacione aos autos outros documentos hábeis que possam atestar suas alegações de que não ocorreram operações de exportação não comprovada, de modo a colaborar com o resultado efetivo da diligência; (ix) após a realização da diligência, elabore Relatório Fiscal conclusivo, com ciência ao contribuinte para sua manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, devolvendo, ao final, o presente processo retornar a este Colegiado para prosseguimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator