



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.901004/2013-51
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-003.454 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de dezembro de 2022
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente COFCO INTERNATIONAL GRÃOS E OLEAGINOSAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência, para que a unidade de origem verifique a repercussão, para o litígio objeto dos presentes autos, da diligência proposta no processo administrativo nº 10970.720062/2014-21, com a elaboração de relatório fiscal conclusivo.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata-se de análise de manifestação de inconformidade contra indeferimento de pedido de ressarcimento relativo ao PIS não cumulativo, no período do 3º trimestre de 2009.

DESPACHO DECISÓRIO (fl. 6)

O Despacho Decisório eletrônico cita que o valor pleiteado de crédito de R\$ 109.469,85 foi integralmente não reconhecido.

Este valor está consignado no pedido de ressarcimento com informativo de crédito nº 15315.31248.231009.1.1.10-9428.

Segundo a Informação Fiscal que detalhou as informações dispostas no Despacho Decisório eletrônico (cópia à folha 101), houve a emissão de MPF para averiguar a legalidade de pedidos de ressarcimento de PIS e de Cofins no 2º e 3º trimestres de 2009 e apurar eventuais diferenças destas contribuições.

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10675.901004/2013-51

Como resultado desta análise, houve a identificação de valor a pagar das contribuições, os quais foram lançados de ofício no processo n.º 10970.720062/2014-21. Assim, ao invés do crédito informado nos pedidos de ressarcimento, houve identificação de montante de PIS devido para o período.

Desta forma, todo o crédito pleiteado por meio do PER n.º 15315.31248.231009.1.1.10-9428 foi indeferido. O detalhamento da análise dos motivos que levaram a esta glosa foi consubstanciado no Auto de Infração constante do processo n.º 10970.720062/2014-21.

O supracitado processo trata de autos de infração no valor total (incluindo multa de ofício e juros de mora) de R\$ 10.139.084,56, para exigência de Cofins e de contribuição para o PIS, relativas aos segundo e terceiro trimestres de 2009.

Em apertada síntese, a Autoridade Tributária entendeu que algumas receitas de vendas realizadas pela fiscalizada deveriam ter sido incluídas na base de cálculo das mencionadas contribuições, de acordo com a legislação vigente.

Nesse tema, **quatro** foram as irregularidades apuradas pela Fiscalização.

- 1) Exportação não confirmada
- 2) Venda de soja e milho em grão no mercado interno
- 3) Venda de sementes vencidas à usina Coraci
- 4) Prestação de serviços/reembolso de despesas Constatou também a autoridade fiscal que diversas despesas realizadas pela contribuinte não poderiam ter sido consideradas como base de cálculo para apuração dos créditos de PIS/Cofins, por falta de previsão legal ou expressa vedação.

Nesse tema, **sete** foram as denominadas glosas específicas de créditos promovidas pela fiscalização.

- 1) Bens utilizados como insumos;
- 2) Serviços utilizados como insumos;
- 3) Despesas de energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor;
- 4) Despesas de aluguéis de prédios de pessoa jurídica;
- 5) Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos de pessoa jurídica;
- 6) Despesas de armazenagem e fretes na operação de venda;
- 7) E despesas de aquisição de bens para o imobilizado.

Impugnado o feito fiscal, sobreveio a decisão de primeiro grau, conforme Acórdão n.º 03-65.511, de 19/12/2014, o qual manteve totalmente o crédito tributário lançado de ofício.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), o qual foi parcialmente acolhido, nos termos do Acórdão n.º 3301-004.190, de 31 de janeiro de 2018, para anular a já mencionada decisão proferida em primeira instância (Acórdão n.º 03-65.511, de 19/12/2014).

Por meio de novo julgamento em primeira instância (Acórdão n.º 03-82.181, de 19 de outubro de 2018), as alegações do contribuinte foram parcialmente acolhidas para reduzir os valores devidos de PIS e Cofins em julho e agosto de 2009, mantendo-se os valores lançados no que se refere aos demais períodos.

Atualmente, aquele processo encontra-se aguardando julgamento de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

O Despacho Decisório foi cientificado ao contribuinte no dia 14 de abril de 2014, conforme fl. 7.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE (fls 8 a 286)

A Manifestação de Inconformidade foi protocolada no dia 30 de abril de 2014, conforme fl. 8.

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.901004/2013-51

Preliminares A empresa entende que há uma relação de prejudicialidade entre este processo administrativo e o lançamento de ofício exarado nos autos do processo nº 10970.720062/2014-21, haja vista ter apresentado impugnação àquele lançamento, o que poderia resultar em reversão da glosa de crédito, acarretando o reconhecimento dos mesmos neste e naquele processo.

Ora, Nobre Julgador, a relação de prejudicialidade entre os casos narrados é inconteste, posto que a decisão proferida em qualquer um dos processos, obriga/vincula o processo remanescente, sob pena de permitir-se a prolação de decisões conflituosas entres as Turmas de julgamento administrativo na instância de piso, acerca de um mesmo fato gerador, o que é absolutamente vedado pela legislação pátria, ante a manifesta ofensa à segurança jurídica.

A empresa acrescenta que o órgão fazendário teria agido em manifesta ilegalidade quando emitiu Despacho Decisório após ter plena ciência do lançamento de ofício da contribuição, o que acarretaria, segundo ela, duplicidade de cobrança.

Ou seja, quando da não homologação do PER/DCOMP, o d. órgão fazendário agiu em manifesta ilegalidade, posto que não apenas já tinha pleno conhecimento, ao menos há 20 (vinte) dias, do lançamento de ofício, como reconhece expressamente que a não homologação decorreu, única e exclusivamente, da recomposição da base de cálculo da COFINS promovida no lançamento de ofício, de forma que, inobstante os demais argumentos que serão aqui apresentados pela Requerente e que corroboram claramente seu direito aos créditos de COFINS ora pleiteados, em observância ao princípio constitucional da não cumulatividade e às leis ordinárias que instituíram e tratam da contribuição, o simples fato de que a não homologação se deu em virtude da insuficiência de créditos apurados APÓS a lavratura do lançamento de ofício, demonstra a DUPLICIDADE da cobrança ora perpetrada contra a Requerente, o que não se pode admitir.

(...)

Portanto, é nulo o v. Despacho Decisório em comento, na medida em que julgou a compensação pretendida no PER/DCOMP inicial, enquanto ainda pendente de julgamento o Processo Administrativo 10970.720062/2014-21» ou melhor, até antes mesmo de transcorrido o prazo para Impugnação do lançamento (que se deu apenas em 11/04/2014 - doe. 04).

Cita ainda artigos das Leis nº 10.637/02, nº 70.235/72 e da IN RFB nº 666/2008 para argüir nulidade do Despacho Decisório, tendo em vista, que, segundo seu entendimento, o julgamento sobre o lançamento de ofício e sobre o indeferimento dos pedidos de ressarcimento deveria ser feito de forma simultânea, em um único processo.

Pede, por fim, que, caso não se reconheça a nulidade do referido Despacho Decisório, se estabeleça a conexão destes autos com o processo administrativo nº 10970.720062/2014-21.

Desta forma, ainda que não se reconheça a nulidade do v. Despacho Decisório em comento, deve ser conhecida e provida a presente Manifestação de Inconformidade, determinando-se, ainda em sede de preliminar, a conexão destes autos ao Processo Administrativo nº. 10970.720062/2014-21, para julgamento em conjunto, posto tratem-se de processos que compartilham, além dos mesmos tributos e períodos de apuração, os mesmos elementos probatórios, conforme determinação expressa dos artigos 9º, § 1º do Decreto nº. 72.235/72 c/c artigos 1º e 3º da IN RFB nº. 666/08.

Mérito

O contribuinte sustenta que todos os seus créditos foram calculados de acordo com os ditames da legislação tributária.

Acrescenta que a fiscalização utilizou interpretação restritiva ao conceito de insumo e quando procedeu à glosa de créditos a título de energia elétrica/térmica, bem como sobre créditos sobre armazenagem e fretes nas operações de venda.

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.901004/2013-51

Tece suas considerações acerca de crédito presumido e de venda com suspensão da incidência da PIS.

Argumenta ainda que os créditos tributários apurados por ocasião do lançamento de ofício, ao descaracterizar a suspensão das contribuições incidentes na comercialização de grãos no mercado interno, são superiores ao PIS exigido naqueles autos, devendo, assim, ser provida esta manifestação de inconformidade.

Sendo assim, o que se verifica é que os créditos tributados apurados por ocasião do próprio lançamento de ofício - que descaracterizou a suspensão das contribuições incidentes na comercialização de grãos no Mercado Interno, e, por conseguinte, autorizou o desconto dos créditos em relação às aquisições desses mesmos produtos pela Requerente, são superiores à COFINS exigida naqueles autos, sendo assim manifestamente indevida a compensação de ofício do percentual (33,04%) dos créditos homologados pelo d. órgão fazendário e apresentados neste PER/DCOMP, motivo pelo qual também deve ser provida a presente Manifestação de Inconformidade.

Por fim, a empresa solicita diligência, elaborando quesitos para sua concretização.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e teve sua ementa dispensada nos termos da Portaria RFB nº 2.724/2017.

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

(i) nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa ante o indeferimento sumário do pedido de diligência, salientando que em casos análogos em que é parte o CARF decidiu pela conversão do julgamento em diligência, conforme Resoluções proferidas nos processos n.ºs 10970.720023/2015-13; 10970.720320/2015-51; 10675.900942/2014-14 e 10675.900943/2014-69;

(ii) nulidade da decisão recorrida pelo não reconhecimento da nulidade do despacho decisório, haja vista que este se deu exclusivamente em virtude da recomposição da base de cálculo do PIS por meio do lançamento de ofício consubstanciado no PAF nº 10970.720062/2014-21 ao qual havia sido apresentada a competente Impugnação, existindo, portanto, prejudicialidade entre o presente processo e o referido lançamento de ofício, incorrendo em dupla cobrança;

(iii) os créditos por si pleiteados não foram reconhecidos em virtude da recomposição da base de cálculo do PIS, efetuada no processo nº 10970.720062/2014-21, que teria implicado a inexistência de eventual saldo credor dessa contribuição, que na época da apresentação da Manifestação de Inconformidade estava com Impugnação pendente de julgamento, atualmente em sede de Recurso Voluntário;

(iv) caso seja provido o Recurso Voluntário no processo nº 10970.720062/2014-21, as compensações aqui pretendidas estariam homologadas, inexistindo respaldo jurídico para o Despacho Decisório;

(v) em sendo provido o presente Recurso Voluntário, os créditos tributários pleiteados estariam reconhecidos, impondo-se, por conseguinte, a repristinação da recomposição de ofício da base de cálculo no processo nº 10970.720062/2014-21;

(vi) a relação de prejudicialidade entre os processos narrados é inconteste, posto que a decisão proferida em qualquer um dos processos, obriga/vincula o processo remanescente, sob pena de permitir-se a prolatação de decisões conflituosas;

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10675.901004/2013-51

(vii) quando da não homologação do PER/DCOMP, o órgão fazendário agiu em manifesta ilegalidade, posto que não apenas já tinha conhecimento do lançamento de ofício, como reconheceu expressamente que a não homologação decorreu única e exclusivamente, da recomposição da base de cálculo do PIS promovida no lançamento de ofício, de forma que, em observância ao princípio constitucional da não cumulatividade e às leis ordinárias que instituíram e tratam da contribuição, o simples fato de que a não homologação se deu em virtude da insuficiência de créditos apurados após a lavratura do lançamento de ofício, demonstra a duplicidade da cobrança combatida;

(viii) o crédito pleiteado é legítimo, eis que apurado nos termos do art. 3º da lei nº 10.637/2002;

(ix) do crédito glosado pela Fiscalização, 66,96% foram não homologados em virtude do não reconhecimento do direito de crédito pleiteado, enquanto os 33,04% do crédito remanescente foram reconhecidos, mas compensados de ofício no lançamento fiscal realizado no processo nº 10970.720062/2014-21, culminando, portanto, na glosa integral dos créditos informados no PER/DCOMP;

(x) a Fiscalização conferiu interpretação restritiva ao conceito de insumos para fins de creditamento do PIS, de acordo com o entendimento exposto nas Instruções Normativas nºs 247/2002 e 404/2004;

(xi) a jurisprudência tem adotado posicionamento mais abrangente, firmando o entendimento de que na conceituação do termo “insumo” deve-se considerar a essencialidade do bem ou serviços à atividade produtiva da empresa;

(xii) possui direito ao creditamento em relação aos gastos incorridos com energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor;

(xiii) tem direito ao creditamento no que se refere às despesas com o frete e armazenagem, seja nas vendas, devoluções ou ainda na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos no mercado interno, assim como na importação;

(xiv) no que se refere à compensação de ofício promovida no lançamento fiscal lavrado nos autos do processo nº 10970.720062/2014-21, com o percentual do crédito homologado (33,04%), verifica-se o desacerto do Despacho Decisório, pois o próprio órgão fazendário reconheceu a legitimidade de parcela significativa (33,04%) dos créditos informados no DACON, não obstante tenha efetuado de maneira indevida a compensação da parcela do crédito reconhecido com PIS apurado no processo nº 10970.720062/2014-21, decorrente de supostas receitas indevidamente não tributadas;

(xv) naqueles autos, fora autuada por suposta não tributação de receitas no valor de R\$ 53.514.669,20, dos quais R\$ 52.353.249,57 são relativos a operações de comercialização de grãos praticadas no mercado interno, ou seja, aproximadamente 98% das receitas em relação às quais se exigiu PIS é relativa à comercialização de grãos – produtos agropecuários – no mercado interno, os quais se encontram albergados pela suspensão da incidência do PIS, de acordo com o art. 9º da Lei 10.925/2004, aplicável no caso de venda de insumos agropecuários destinados à produção das mercadorias de origem animal ou vegetal, para alimentação humana e animal;

(xvi) o Agente Fiscal que promoveu o lançamento de ofício descaracterizou a suspensão aplicável à receitas de comercialização de grãos no Mercado Interno, passando, por conseguinte, a exigir a contribuição apurada em relação às mesmas, sendo assim necessária a

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.901004/2013-51

recomposição da base de cálculo do PIS, que por sua vez consumiu parte dos créditos consignados no PER/DCOMP em discussão;

(xvii) às pessoas jurídicas que praticam a venda com suspensão da incidência da PIS – e que, conseqüentemente, geram ao adquirente o direito ao desconto de crédito presumido – é vedado o aproveitamento: (a) tanto do crédito presumido, previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004 e (b) quanto ao crédito convencional, previsto no art. 3º da Lei 10637/2002, em relação às receitas de vendas com suspensão;

(xviii) ao descaracterizar a suspensão da incidência das contribuições em relação às vendas de grãos no mercado interno no processo nº 10970.720062/2014-21, fora derrubada, por conseguinte, a vedação ao desconto dos créditos em relação à aquisição desses mesmos produtos, ficando autorizada a calcular os créditos respectivos, estornado em função do disposto na mesma legislação que tratou do benefício fiscal, de forma a apurar o crédito tributário correto, tornando-se ilíquido aquele lançamento de ofício no que se refere, inclusive, a este item específico; e

(xix) o que se verifica é que os créditos tributários apurados por ocasião do lançamento de ofício – que descaracterizou a suspensão das contribuições incidentes na comercialização de grãos no mercado interno e, por conseguinte, autorizou o desconto dos créditos em relação às aquisições desses mesmos produtos pela Recorrente, são superiores ao PIS exigido naqueles autos, sendo assim manifestamente indevida a compensação de ofício do percentual de 33,04% dos créditos homologados pelo órgão fazendário e apresentados neste PER/DCOMP.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

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

O presente processo administrativo possui vinculação com os autos de nº 10970.720062/2014-21. Assim, o que for decidido no processo referenciado deverá repercutir no caso em análise.

No processo nº 10970.720062/2014-21 houve proposta de conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

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

O caso em apreço possui similaridade com outros processos da Recorrente os de nºs 10970.720023/2015-13 e 10970.720320/2015-51 também de minha relatoria.

Em referidos processos, esta Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, decidiu pela conversão do julgamento em diligência. Transcreve-se a Resolução nº 3201-002.383, de 20/11/2019 (processo nº 10970.720023/2015-13).

Tal Resolução foi exarada nos seguintes termos:

“Pelo teor do julgado recorrido e pelo histórico processual tem-se que a conversão do feito em diligência é medida que se impõe.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.901004/2013-51

Como argumentado na peça recursal existe controvérsia em relação a:

- (i) supostos equívocos do acórdão recorrido quanto ao cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS em relação às receitas suspensas tributadas de ofício e Dos equívocos do acórdão recorrido quanto aos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS glosados em razão da suposta ausência de documentação fiscal;
- (ii) impossibilidade de adoção de critérios jurídicos conflitantes na prática do lançamento de ofício;
- (iii) regime de suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, de acordo com o artigo 9º da Lei nº 10.925/04, este será aplicável no caso de venda de produtos específicos ao setor agropecuário, tais quais os insumos destinados à produção das mercadorias de origem animal ou vegetal e destinadas à alimentação humana e animal, classificadas, entre outros, nos capítulos 8 a 12 - dentre os quais se incluem o trigo (NCM 10.01), o milho (NCM 10.05) e a soja (NCM 12.01) comercializados pela Recorrente, e seus subprodutos -, quando efetuada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, aplicável, conforme anteriormente destacado, somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real;
- (iv) glosa dos créditos com despesas de frete e armazenagem relativos à atuação da Recorrente como Empresa Comercial Exportadora;
- (v) aplicação da alíquota zero aos negócios com sementes;
- (vi) reembolso de despesas (serviços e corretagens);
- (vii) bens e serviços utilizados como insumos;
- (viii) glosa de créditos de aluguéis de imóveis não comprovados e de arrendamentos de terras;
- (ix) glosa do crédito em relação à soja supostamente adquirida com suspensão; e (x) direito ao crédito presumido, pelo entendimento da recorrente preencher todos os requisitos legais previstos no art. 8º da Lei 10.925/2004.

No caso, a conversão do feito em diligência parece ser a medida mais acertada ao caso concreto.

Luiz Guilherme Marinoni disserta que o contraditório assegura o direito à produção da prova, pois “de nada adianta a participação sem a possibilidade do uso dos meios necessários à demonstração das alegações. O direito à prova, destarte, é resultado da necessidade de se garantir à parte a adequada participação no processo.” (MARINONI, Luiz Guilherme. Novas linhas do processo civil: o acesso à justiça e os institutos fundamentais do direito processual. São Paulo, RT, 1993, p. 167.)

E tem alcance mais amplo. Impõe que as provas produzidas e requeridas pelos interessados, em sede de processo administrativo, sejam devidamente apreciadas de maneira a influenciar o convencimento da instância julgadora, como disserta Calmon de Passos, eis que “O contraditório, como garantia do devido processo legal, por seu turno, não se cumpre com a mera citação do réu, mas reclama complementar-se a ciência do interessado com o direito, reconhecido aos litigantes, de participação para provar e de alegação para esclarecer e convencer.” (PASSOS, J.J. Calmon de. O devido processo legal e o duplo grau de jurisdição. Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, São Paulo, n. 17, dez., 1980, p. 127.)

A diligência, ainda, se mostra prudente em obediência ao princípio da verdade material.

Neste ponto, merece ser transcrito excerto do voto proferido pelo Conselheiro Winderley Moraes Pereira no processo nº 11516.721362/2012-96 que também envolve a recorrente:

"O princípio da verdade material e da ampla defesa são intrínsecos ao Processo Administrativo Fiscal e em que pese o fato, do seu informalismo contido, estes

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.901004/2013-51

corolários não podem ser afastados, devendo pelo contrário, ser privilegiados, visto que, qualquer discussão administrativa que seja maculada, por procedimentos processuais questionáveis, pode vir no futuro a ser objeto de novas discussões, o que sem dúvida, afasta um dos grandes benefícios do processo administrativo, que busca abreviar a solução dos litígios tributários.

Assim, mais um elemento que mostra ser a diligência medida adequada para o correto deslinde das matérias recursais.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem aprecie os pontos levantados pela recorrente, em especial, para que:

em razão da mudança do regime de apuração do PIS/COFINS, apure os créditos porventura existentes, uma vez afastada a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, com o refazimento da apuração dos créditos vinculados a estas saídas tributadas, independentemente de estarem registradas na Dacon, com a intimação da recorrente para apresentação de documentos e informações adicionais, porventura, necessárias;

seja analisado o demonstrativo apresentado pela recorrente (documento 04 da Impugnação) para verificação de direito ao crédito vinculado a receitas pela não aplicação da suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS nas operações de venda de grãos no mercado interno, nos termos do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e Lei nº. 10.833/03, pela alíquota consolidada de 9,25% (nove inteiros e vinte e cinco centésimos por cento);

(iii) intime a recorrente a apresentar, no prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável uma vez por igual período, laudo que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social. O laudo deverá, entre outros:

a) demonstrar a função de cada bem e serviço que pretende o reconhecimento como insumo e o motivo pelo qual ele é indispensável ao processo produtivo; b) esclarecer o teor de cada uma das atividades exercidas pela recorrente vinculando ao processo produtivo ou ao seu objeto social;

(iii) a fiscalização deverá elaborar relatório fiscal conclusivo quanto às matérias em questão;

(iv) cientifique a recorrente sobre o resultado do relatório da fiscalização, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação.

Observe-se, ainda, os termos da Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e do Parecer Cosit nº 05/2018.

Após, os presentes autos deverão retornar a este colegiado para prosseguimento do julgamento.”

Para manter a coerência decisória com os casos análogos com as mesmas alegações técnicas relativas à apuração dos créditos para os anos-calendário imediatamente subsequentes, quais sejam, 2010 e 2011 e que envolve a própria Recorrente compreendo que a melhor solução para o atual estágio processual é a conversão do presente julgamento em diligência nos mesmos moldes já adotados nos processos nºs 10970.720023/2015-13 e 10970.720320/2015-51, com os acréscimos a seguir.

No presente processo há a necessidade também de ser esclarecido outro ponto para o correto deslinde da questão no que se refere a suposta exportação não confirmada, considerando que existe indício de que a operação questionada, consubstanciada na Nota Fiscal nº 14 pode se tratar de revenda de mercadorias para empresa comercial exportadora, hipótese em que a efetiva exportação das mercadorias no prazo legal seria de responsabilidade do adquirente, no caso, a ECE, não podendo a Recorrente, em princípio, ser punida por eventual descumprimento da legislação tributária por parte de terceiro, sendo facultado ao Agente Fiscal intimar o destinatário das mercadorias a

apresentar o comprovante de exportação, conforme faculdade que lhe assiste o art. 2º, § 5º do Decreto nº 3.724/2001 como defendido pela Recorrente.

Acrescente-se, ainda, que como defendido pela Recorrente, o seu procedimento fiscal adotado pode estar respaldado no que definido pela Receita Federal do Brasil que, na Solução de Consulta COSIT nº 92, de 26/01/2017, consignou que a apresentação de nota fiscal de venda é meio hábil a comprovar a venda com fim específico de exportação, para fins da não incidência da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep.

Assim, sem se fazer nenhum juízo prévio em relação ao mérito do litígio em relação à aludida matéria recursal, entendo que a conversão do julgamento em diligência para melhor apreciação dos elementos probatórios encartados nos autos é medida que se impõe, com a apreciação por parte da Autoridade Fiscal (i) se houve ou não a efetiva exportação das mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal nº 14, com a análise dos registros fiscais e contábeis da Recorrente e (ii) se o procedimento adotado pela Recorrente se amolda ao previsto na Solução de Consulta COSIT nº 92, de 26/01/2017.

Em que pese a determinação expressa deste CARF (Acórdão nº 3301-004.190) em relação aos pontos omissos que deveriam ser sanados e da diligência fiscal determinada, constata-se, em princípio, que no relatório fiscal de fls. 3.796/3.811, não houve realização de cálculo que considerasse eventual saldo credor que seria criado em função da tributação, de ofício, das receitas com suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, em relação ao qual, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, conforme alegação da Recorrente havia, em sua apuração original, promovido o devido estorno, o que, caracteriza o descumprimento do quanto determinado por este CARF em relação às omissões apontadas na decisão referenciada, as quais expressamente determinou-se que fossem analisadas.

Mostra-se prudente a diligência, também, em razão de a análise ter ocorrido por meio de amostragem diminuta do total de notas fiscais referentes às aquisições de milho e soja do período.

A recorrente demonstrou tal circunstância em sua peça recursal, nos seguintes termos:

- das aquisições de mercadorias de milho e soja que totalizaram a quantia de R\$ 885.811.148,82, a autoridade fiscal realizou o cruzamento de NFE que representam apenas R\$ 104.886.627,50;

- em relação ao universo de notas fiscais, a amostragem é ainda menos representativa: do total de 16.480 notas fiscais de entrada emitidas pelos fornecedores de milho e soja pessoas jurídicas, apenas 1.066 (mil e sessenta e seis) notas fiscais foram cruzadas pela autoridade fiscal, representando o percentual de 6,47% do total de notas fiscais de entrada contabilizadas pela Recorrente;

- em relação aos 407 fornecedores da Recorrente, e dos quais se afirma que 30 (trinta) foram fiscalizados, constata-se que apenas 17 são de fato pessoas jurídicas diferentes, já que os outros 13 fornecedores apontados são estabelecimentos filiais pertencentes a um mesmo grupo empresarial, ou seja, apenas 4,18% de todos aqueles que venderam milho e soja tiveram suas notas fiscais convenientemente analisadas pela autoridade fiscal;

- da amostra o Agente Fiscal desconsiderou 1.064 notas fiscais por referirem-se a aquisições com fim específico de exportação (que, como visto, ainda assim deveriam ser consideradas, uma vez que a Recorrente está sendo exigida das contribuições sociais devidas sobre essas mercadorias, nos termos do artigo 9º da Lei nº. 10.833/03);

- as 3 notas fiscais remanescentes da amostra, com “CFOPs 5102 e 6102”, como reconhece expressamente às fls. 3.802 – que totalizam **0,2814%** da amostra original – resultariam num crédito de R\$ 5.415,43 (cinco mil, quatrocentos e quinze reais e quarenta e três centavos) à Recorrente; e - se de uma amostra de apenas 0,2814% das notas fiscais apurou-se R\$ 5.415,43 em créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de COFINS, em 100% das notas fiscais o crédito seria equivalente a R\$ 1.924.286,35.

Compreendo como relevantes as considerações postas e que merecem melhor elucidação.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.901004/2013-51

Assim, a diligência deverá analisar a totalidade da documentação fiscal apresentada pela Recorrente e, em caso de impossibilidade, a qual deve ser devidamente justificada pela Autoridade Fiscal, ser efetivada por amostragem em percentual significativamente superior à diligência originalmente efetivada.

Ainda, deve ser observado, no cumprimento da diligência ora proposta, o anteriormente decidido pelo CARF através do Acórdão nº 3301-004.190.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, observadas as considerações postas no presente voto, para que a unidade de origem aprecie os pontos levantados pela recorrente, em especial, para que:

em razão da mudança do regime de apuração do PIS/COFINS, apure os créditos porventura existentes, uma vez afastada a suspensão prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, com o refazimento da apuração dos créditos vinculados a estas saídas tributadas, independentemente de estarem registradas na Dacon, com a intimação da Recorrente para apresentação de documentos e informações adicionais, porventura, necessárias;

em atendimento ao quanto determinou o CARF através do Acórdão nº 3301-004.190 apure os créditos das entradas, com base no percentual das saídas tributadas de ofício, quando muito, segregando-se tais entradas de acordo com a sua natureza (de fim específico de exportação ou não);

sejam analisados os demonstrativos apresentados pela Recorrente para verificação de direito ao crédito vinculado a receitas pela não aplicação da suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS nas operações de venda de grãos no mercado interno, nos termos do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e Lei nº. 10.833/2003, pela alíquota consolidada de 9,25% (nove inteiros e vinte e cinco centésimos por cento);

(iv) se houve ou não a efetiva exportação das mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal nº 14, com a análise dos registros fiscais e contábeis da Recorrente e se o procedimento adotado pela Recorrente se amolda ao previsto na Solução de Consulta COSIT nº 92, de 26/01/2017;

(v) intime a Recorrente a apresentar, no prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável uma vez por igual período, laudo que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social. O laudo deverá, entre outros:

a) demonstrar a função de cada bem e serviço que pretende o reconhecimento como insumo e o motivo pelo qual ele é indispensável ao processo produtivo; b) esclarecer o teor de cada uma das atividades exercidas pela Recorrente vinculando ao processo produtivo ou ao seu objeto social;

(vi) seja observado o anteriormente decidido pelo CARF através do Acórdão nº 3301-004.190;

(vii) a fiscalização deverá elaborar relatório fiscal conclusivo quanto às matérias em questão;

(viii) cientifique a Recorrente sobre o resultado do relatório da fiscalização, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação; e (ix) seja observado, ainda, os termos da Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e o Parecer Cosit nº 05/2018.

Após, os presentes autos deverão retornar a este colegiado para prosseguimento do julgamento.”

Diante do exposto, voto por converter o julgamento do Recurso em diligência, para que a unidade de origem verifique a repercussão, para o litígio objeto dos autos, da

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.454 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10675.901004/2013-51

diligência proposta no processo administrativo nº 10970.720062/2014-21, com a elaboração de relatório fiscal conclusivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade