



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10909.000105/2005-10
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3202-000.279 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 17 de setembro de 2014
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente SEARA ALIMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência. Fez sustentação oral, pela recorrente, advogado Guilherme de Macedo Soares, OAB/DF nº. 35.220.

Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira - Presidente.

Charles Mayer de Castro Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres de Oliveira (presidente), Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Rodrigo Cardozo Miranda, Luís Eduardo Garrossino Barbieri e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

A interessada apresentou pedido de ressarcimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, cumulado com pedidos de compensação de débitos próprios, no valor de R\$ 10.976.636,19, referente ao 4º trimestre de 2004.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, relativo ao 4º trimestre de 2004, decorrentes das operações de exportação. O crédito pleiteado foi utilizado pela interessada na

compensação com débitos próprios, através das Declarações de Compensação anexadas ao processo.

A DRF/Itajaí exarou o Despacho Decisório de fls. 162, com base no Parecer SARAC/DRF/ITJ nº 103/2007 em fls. 145 a 161, decidindo pelo deferimento parcial do pedido da interessada, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 3.346.036,92 e, em decorrência, homologar parcialmente as compensações efetuadas, até o limite do crédito reconhecido. No Parecer Conclusivo consta consignado que:

a) Foram efetuadas as devidas verificações quanto à pertinência do crédito pleiteado constante da memória de cálculo e quanto a sua escrituração na contabilidade do contribuinte;

• Bens Adquiridos para Revenda

b) Foram excluídas do cálculo dos créditos as aquisições de produtos sujeitos à alíquota zero constantes do Anexo I, por tratar-se de produtos classificados no código 3002.30 e na posição 38.08, ambos da TIPI;

• Bens Utilizados como Insumos

c) Na memória de cálculo a interessada excluiu as devoluções de compras, através da inclusão de tais operações no cálculo do crédito com valores negativos. Contudo, os valores estornados são inferiores aos constantes do Livro Registro de Saídas sob os mesmos CFOP. Questionada, apresentou relatórios de devoluções de compras reduzindo o crédito conforme quadro demonstrativo no Parecer em fl. 151;

d) Foram informadas nesta rubrica, aquisições cujos CFOP 1124 e 2124 se referem a serviços utilizados como insumos, correspondente a linha 3 do DACON;

e) Os fretes relativos a CTRC não vinculados às notas fiscais correspondentes foram excluídos por não ser possível determinar se se trata de transporte de bens utilizados como insumos. Também foram excluídos os fretes relativos a CTRC cuja nota fiscal vinculada não se encontra na memória de cálculo do crédito do mesmo período;

f) Foram excluídos os fretes relativos a pagamentos feitos a pessoas físicas;

g) O frete pago na compra de bens que ensejou crédito presumido compõe o valor de aquisição daqueles bens e sua procedência foi verificada na análise da rubrica "crédito presumido – atividades agroindustriais";

h) Foram excluídas as aquisições de produtos sujeitos à alíquota zero constante do Anexo III;

• Serviços utilizados como insumos

i) Foram transferidas para esta rubrica as aquisições de CFOP 1124 e 2124;

- *Despesas de Armazenagem de Mercadorias e Frete na Operação de Vendas*

j) *Foram excluídos os fretes relativos a CTRC não vinculados a notas fiscais correspondentes, os fretes pagos a pessoas físicas e os fretes relativos a CTRC cuja nota fiscal vinculada não se encontra no Livro Registro de Saídas do período;*

k) *O frete contratado para transferência de mercadorias dos estabelecimentos industriais para estabelecimentos distribuidores não integra a operação de venda a ser realizada posteriormente. Assim, foram excluídos os fretes relativos a CTRC cujas notas fiscais não se referem a operação de venda, conforme quadro demonstrativo em fl. 153;*

- *Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado*

l) *Foram excluídos os encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado não utilizados na produção de bens destinados à venda, relacionados na tabela em fl. 154;*

- *Crédito Presumido — Atividades Agroindustriais*

m) *Os valores relativos a aquisições de pessoas jurídicas foram indevidamente incluídos pela interessada na base de cálculo do crédito presumido;*

n) *Quanto às aquisições de pessoas físicas, a alíquota a ser aplicada é de 4,56% para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16 e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18, e de 2,66% para os demais produtos;*

- *Estoque de abertura*

o) *Conforme consta do processo nº 10909.001805/2004-32, relativo ao ressarcimento da COFINS no 2º trimestre de 2004, verificou-se inconsistência quanto ao item "produtos em elaboração" uma vez que o valor indicado pelo contribuinte não corresponde ao valor da conta "estoque em elaboração";*

- *Apuração do Crédito*

p) *A interessada utiliza o método de rateio proporcional para determinação dos créditos ligados ao mercado interno e os relativos ao mercado externo;*

q) *Na tabela em fl. 160 foi demonstrado o saldo do crédito a ser ressarcido/compensado, após dedução da contribuição devida informada no DACON.*

Cientificada da decisão em 06/12/2007 (fl. 183), a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 07/01/2008 (fls. 184 a 202), com as seguintes alegações:

a) Inicialmente discorre sobre as suas atividades e relaciona os principais produtos industrializados e comercializados no mercado externo;

b) Todos os CTRC considerados como não vinculados a notas fiscais se referem a aquisições de aves vivas, consideradas insumos no processo produtivo. Ocorre que é impossível relacionar em cada CTRC emitido quais as respectivas notas fiscais, pois um único CTRC é emitido para o transporte de aves adquiridas de diversos criadores, sendo que a circulação das aves é acompanhada da respectiva nota fiscal emitida pelos criadores;

c) Com relação à glosa de CTRC vinculados a notas fiscais não constantes da memória de cálculo, a fiscalização deixou de elaborar uma planilha demonstrando quais CTRC não foram aceitos, o que configura cerceamento de defesa da recorrente. Assim, há que se admitir a nulidade deste item do Parecer;

d) Em relação ao frete pago na compra de bens cuja aquisição ensejou crédito presumido da contribuição, a Recorrente tem direito ao crédito apurado mediante aplicação da alíquota de 7,6%, pois o frete é considerado serviço utilizado como insumo, enquadrando-se no inciso II do art. 3º da Lei 10.833/03;

e) O direito ao creditamento de Cofins sobre valores pagos a título de frete decorre da própria lei (art. 3º, da Lei 10.833/04). Cita diversas Soluções de Consulta tratando do direito ao crédito sobre valores de frete em diferentes hipóteses;

f) A fiscalização glosou os valores de aquisições de pessoas jurídicas incluídas pela recorrente na base de cálculo do crédito presumido da Cofins em outubro e novembro. De acordo com o entendimento da fiscalização, tais valores deveriam ter sido incluídos na rubrica "bens utilizados como insumos" concedendo crédito calculado à alíquota de 7,6%;

g) A recorrente calculou o crédito presumido à alíquota de 60%, tendo em vista que os produtos produzidos pela mesma encontram-se classificados nos códigos constantes do inciso I do § 3º, art. 8º da lei 10.925/04;

h) O critério para determinar o cálculo do benefício do crédito presumido não é o insumo, mas sim o produto produzido pela empresa, os quais, no caso em tela são aqueles classificados no capítulo 2 e 16 da TIPI, bem como código NCM 15.01;

i) Quanto à inconsistência constatada pelo fisco em relação ao estoque de abertura no item "produtos em elaboração", ocorre que a fiscalização certamente errou ao considerar somente um único centro de custo para a soma dos produtos em elaboração, desprezando os centros de custo 1154 e 1155, como se observa no quadro apresentado em fl. 202 e no balancete contábil referente a janeiro, em anexo;

j) Por fim, requer a reforma da decisão.

O processo foi encaminhado a esta DRJ/RJO II tendo em vista o disposto na Portaria RFB nº 535, de 28/03/2008.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, proferindo o Acórdão DRJ/RJII n.º 13-27.997, de 04/02/2010 (fls. 413/424), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

FRETE PAGO À PESSOA JURÍDICA.

Os valores pagos a pessoa jurídica pelo serviço de transporte de bens cuja aquisição ensejou o crédito presumido da Cofins geram crédito calculado à alíquota de 7,6%.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

É cabível a apropriação de crédito da Cofins calculado mediante aplicação da alíquota de 7,6% sobre o valor das aquisições de insumos de pessoas jurídicas domiciliadas no País realizadas antes da aplicação da suspensão da incidência da Cofins de que trata o artigo 9º da Lei 10.925/2004.

ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação de manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos comprovadores dos fatos que alega.

CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO ESTOQUE DE ABERTURA.

Na apuração do crédito presumido sobre o estoque de abertura considera-se o valor total do saldo, em 31/01/2004, da conta referente ao estoque de produtos em elaboração.

DECISÃO ADMINISTRATIVA. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Consideram-se definitivos os ajustes efetuados na base de cálculo dos créditos a descontar relativamente aos itens que não foram expressamente contestados.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignada, a interessada apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 427/443, por meio do qual sustenta, em síntese, depois de relatar as atividades que desenvolve:

Fretes de bens utilizados como insumos e fretes na operação de venda-transferências entre estabelecimentos

O D. Julgador entendeu que devem ser mantidas as glosas em relação ao crédito originário do frete na aquisição de bens utilizados como insumos, por entender que a não

elaboração pela autoridade fiscal de planilha não acarreta cerceamento de defesa, bem como a nulidade argumentada pela Recorrente, pois a glosa efetuada se justifica pelo confronto de informações prestadas pelo próprio contribuinte. Aduz, ainda, que a possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete determina-se em função da possibilidade ou não de apropriação do crédito em relação aos bens transportados. Nesse raciocínio, complementa que nem toda despesa com frete seria capaz de gerar crédito a ser deduzido na apuração não-cumulativa da Cofins, mas somente o frete pago nas aquisições de insumos ou mercadorias passíveis também de creditamento.

A fiscalização deixou de elaborar uma planilha demonstrando quais Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCRCs não foram aceitos, o que realmente configura cerceamento do direito de defesa da Recorrente. A fiscalização, provavelmente, cometeu algum equívoco ao não conseguir fazer a vinculação entre os CTCRCs e as respectivas notas fiscais de aquisição dos insumos, uma vez que, indistintamente, todos os CTCRCs guardam relação com notas fiscais de aquisição de insumos.

Em relação aos demais argumentos contidos no v. acórdão recorrido não deve ser mantida a glosa, pois a empresa comprovou que se tratava de frete de insumos. Ademais, o CTCRCs que a administração alegou que não seriam vinculados às notas fiscais se referia às aquisições de aves vivas, consideradas insumos no processo produtivo da Recorrente. Em vista da atividade econômica exercida pela Recorrente, é impossível relacionar em cada CTCRC emitido quais são suas respectivas notas fiscais, pois um único CTCRC é emitido para o transporte de aves adquiridas de diversos criadores, sendo que a circulação de tais aves é acompanhada das respectivas notas fiscais emitidas pelos criadores. Um único transportador é responsável pelo transporte de aves de diversos produtores, recolhendo as aves em cada estabelecimento dos criadores durante um único transporte, e por consequência emite somente um CTCRC. O art. 3º da Lei 10.833/2003 prevê que o contribuinte possui direito de descontar créditos em relação ao frete de bens e serviços utilizados como insumos (reproduz ementas de Soluções de Consulta para fundamentar o seu entendimento).

No entanto, o I. Julgador não reconheceu o direito ao crédito acima destacado sob o fundamento de que a glosa efetuada pela fiscalização em relação aos conhecimentos de transporte não vinculados às respectivas notas fiscais se justificaria sob o fundamento de que sem a vinculação não seria possível determinar se os bens transportados são insumos utilizados no processo produtivo da empresa, se os bens foram adquiridos de pessoa física ou jurídica e se o transporte está relacionado a operação de compra. Não deve proceder a glosa dos créditos de Cofins em relação aos valores despendidos com frete de produtos acabados entre o seus estabelecimentos (cita A Solução de Consulta nº 71, de 28 de fevereiro de 2005, da 9ª Região Fiscal).

Crédito presumido - atividades agroindustriais - utilização da alíquota de 4.56% (60% de 7,6%)

Conforme o entendimento da fiscalização, para a apuração do crédito presumido referente às aquisições de pessoas físicas, a Recorrente deveria aplicar as alíquotas previstas no artigo 8º da Lei nº 10.925/04 de acordo com cada insumo adquirido. Desse modo, de acordo com tal entendimento, a fiscalização apurou que a Recorrente teria utilizado, equivocadamente, a alíquota de 4,56%, quando na verdade, sobre as aquisições de alguns insumos, deveria ter aplicado a alíquota de 2,66%, mantendo a glosa quanto às aquisições de pessoas físicas.

De acordo com o disposto no *caput* do artigo 8º da Lei no 10.925/04, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal que sejam classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 e 23 da

Nomenclatura Comum do Mercosul, poderão deduzir da Contribuição para o PIS crédito presumido calculado sobre o valor de insumos adquiridos de pessoas físicas, mediante a aplicação de alíquota correspondente a 60% daquela prevista no artigo 2º da Lei no 10.637/02, para os produtos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4, 16 e 35% daquela prevista no artigo 2º da Lei no 10.833/03 para os demais produtos.

Considerando seu objetivo social que consiste, entre outros, a industrialização de produtos alimentares derivados de aves, suínos, bovinos e outros animais que convier, observada a respectiva classificação nos Capítulos 2 e 16 da TIPI, bem como nos códigos 15.01 da NCM (doc.03), a Recorrente calculou o crédito presumido da contribuição para a COFINS à alíquota de 60%, tendo em vista que os produtos produzidos pela mesma encontram-se classificados nos códigos constantes do inciso I do § 3º, art. 8º do mencionado diploma legal. **Desta feita, o critério eleito pelo legislador para determinar o cálculo do benefício do crédito presumido da COFINS não é o insumo e sim o produto produzido pela empresa, os quais, segundo anteriormente noticiados, no caso em tela são aqueles classificados no capítulo 2 e 16 da TIPI, bem como código NCM 15.01. (grifei).**

Das Planilhas colacionadas aos autos

A empresa colaciona ao presente recurso arquivo digital, representado por CD, o qual comprova a origem e legalidade dos créditos utilizados, no que tange aos créditos da Cofins não-cumulativo, a título de frete no período de setembro a dezembro de 2004. Assim, requer que as mesmas sejam consideradas em razão da verdade real, sendo o presente julgamento convertido em diligência.

Ao final, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e o reconhecimento integral do crédito de Cofins e a homologação das compensações realizadas pela empresa.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário (fls. 1/16).

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Conforme consta do Relatório, a Recorrente apresentou pedido de ressarcimento de créditos da Cofins, cumulado com pedidos de compensação de débitos próprios.

A unidade de origem deferiu parcialmente o pleito, decisão que restou parcialmente reformada pela instância de piso, ao reconhecer, pelas razões que expôs, montante superior ao que já havia sido reconhecido.

Impugnada a decisão com a apresentação do recurso voluntário, restam controvertidas as seguintes matérias: a) a falta de indicação, pela fiscalização, dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCRs que não foram aceitos para fins de apuração dos créditos, o que configuraria cerceamento do direito de defesa; b) o não creditamento da contribuição sobre frete no transporte de bens utilizados como insumos e na transferência entre estabelecimentos da mesma empresa; e, finalmente, c) o crédito presumido nas atividades agroindustriais.

Note-se que, analisados os documentos acostados aos autos, notadamente o PARECER SARAC/DRF/ITJ N.º 103/2007 (fls. 183/199), o qual fundamentou o deferimento parcial do pleito, constata-se que, quanto à questão inicialmente aventada, a fiscalização desconsiderou alguns CRTCs relacionados às operações de fretes que, segundo os motivos em que se fundamentou, não poderiam ter sido incluídos no cálculo dos créditos da Cofins. A tabela a seguir resume os valores desconsiderados:

Nome item	Valor frete		
	Out/2004	Nov/2004	Dez/2004
CTRC não vinculados a notas fiscais	5.029,39	591.695,24	
CTRC relativos a fretes pagos a pessoas físicas		509.401,11	
CTRC vinculados a notas fiscais não constantes do Livro de Saídas	1.070.048,01	5.742.298,41	1.442.823,31
CTRC vinculados a notas fiscais não-relativas a operações de venda	3.873.841,14	10.601.114,82	6.588.180,90
TOTAIS	4.948.918,54	17.444.509,38	8.031.004,30

Com efeito, embora os motivos da glosa estejam bem delineados, entendemos que deve vir acompanhada de todos os elementos possíveis, a fim de possibilitar o exercício pleno do direito de defesa, que, como é sabido, **não se limita, no caso, apenas ao direito, mas se estende aos valores que compõem o que vier a ser glosado.**

Como relação aos CFOPs que integram a tabela de fl. 191 dos autos (valores de frete glosados), a fiscalização elencou os seguintes: 5451 - Remessa de animal e de insumo para estabelecimento produtor, 5501 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação, e 6501 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação.

O frete no qual utilizado o CFOP 5451 de fato não caracteriza aquele atrelado a uma operação de venda, mas, como a própria RFB entende (p. ex., Solução de Consulta 10ª RF n.º 92, de 30 de abril de 2012), o frete que for pago para entrega de insumos adquiridos para serem utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda integra o custo desses insumos (de lembrar o tipo do produto vendido pela Recorrente e como se dá a sua produção).

Também dúvida remanesce quanto ao frete com CFOPs 5501 e 6501. Embora tenha a fiscalização afirmado que tais despesas decorreriam do transporte de produtos em transferências entre filiais, realizado com a finalidade de colocá-los mais próximos dos clientes, a expressão **“Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação”** parece indicar finalidade diversa.

Por fim, remanesce ainda a questão relativa ao crédito presumido.

Sustenta a Recorrente que tem direito ao crédito à alíquota de 4,56% (60% vezes alíquota da contribuição), não parte com esta e parte com a alíquota de 2,66% (35% vezes alíquota da contribuição).

As Leis n.º 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, estabelecem, como regra geral, o não creditamento nas aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento do PIS e da Cofins, tal como ocorre com a Recorrente, que adquire animais vivos de pessoas físicas, não sujeitas, portanto, ao pagamento das citadas contribuições:

Lei n.º 10.637, de 2002:

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). Produção de efeito (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008).

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Lei n.º 10.833, de 2003:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

(...)

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (g.n.)

Nada obstante, essa regra geral é excepcionada por lei especial, qual seja, o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que conferiu, apenas para as pessoas jurídicas que menciona, crédito presumido a ser calculado sobre o valor que seria devido nos termos do art. 2º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003 (sobre os 1,65% e os 7,6% a título de PIS e de Cofins, respectivamente). Vejamos:

“Art. 8º. As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto

os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis 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) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012)”

(...)

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

Posteriormente, o art. 33 da Lei n.º 12.865, de 2013, incluiu, no art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, o § 10 com a seguinte redação:

Art. 33. O art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 8º

§ 1º

*I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos **in natura** de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);*

.....

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3º, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos.” (NR) (g.n.)

Como se vê, o dispositivo introduzido pelo art. 33 da Lei n.º 12.865, de 2013, o tenha sido após a decisão proferida pela unidade de origem, tem caráter interpretativo, de modo que, em tese, alcança a situação tratada nos autos.

Assim, considerando as razões aqui expostas, entendo necessária a realização de diligência, a fim de que a unidade de origem:

- a) Elenque, um por um, todos os CTCs glosados, cujos valores foram totalizados na tabela acima reproduzida;
- b) Verifique se o frete com CFOP 5451 (“Remessa de animal e de insumo para estabelecimento produtor”) foi adicionado ao custo do produto a que se refere cada operação;
- c) Verifique se o frete com CFOPs 5501 e 6501 (“Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação”) corresponde a uma operação de venda e se foi suportado pela Recorrente (a pessoa jurídica vendedora);
- d) **Recalcule o valor do crédito presumido, considerando todas as questões aqui levantadas, inclusive o disposto no art. 33 da Lei n.º 12.865, de 2013.**

Ao término do procedimento, deve elaborar **Relatório Fiscal** sobre os fatos apurados na diligência, sendo-lhe oportunizado manifestar-se sobre a existência de outras informações e/ou observações que julgar pertinentes ao esclarecimento dos fatos.

Encerrada a instrução processual, a Recorrente deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento. Saliente-se, entretanto, que a sua manifestação deve-se restringir ao resultado da diligência, não sendo cabível revolver questões de defesa já suscitadas quando do oferecimento do recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza