



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

Processo nº 10935.007800/2007-49
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.713 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 27 de setembro de 2016
Assunto Contribuições Sociais
Recorrente SPERAFICO AGROINDUSTRIAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência. Vencido o relator, que negava provimento ao recurso de ofício e dava provimento parcial ao recurso voluntário. Foi designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo. Fez sustentação oral pela Recorrente, o advogado Jorge Amaro, OAB/PR nº 36962.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo - Redatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Mercia Helena Trajano Damorim, Cassio Schappo, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Paulo Roberto Duarte Moreira e Tatiana Josefovicz Belisario.

Relatório

Trata-se de Recuso de Ofício do valor exonerado e Recurso Voluntário de fls. 1684 interposto em face de decisão de primeira instância de procedimento administrativo fiscal de âmbito Federal proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo - DRJ/SP de fls. 1646 que considerou parcialmente procedente o lançamento de PIS e COFINS por insuficiência de recolhimento conforme Auto de Infração de fls. 1035 e seguintes.

Sendo costume desta Turma de Julgamento a transcrição do Relatório das decisões de primeira instância, segue para apreciação:

"Trata o presente processo de Auto de Infração de Programa de Integração Social - PIS. as fls. 517/525. pelo qual se exige o recolhimento de R\$ 5.676.918,80 de PIS incidência não-cumulativa, R\$ 4.257.689,00 de multa de lançamento de ofício de 75%, além dos acréscimos legais; e de Auto de Infração de Contribuição para a Seguridade Social — Cofins, às fls. 526/538, pelo qual se exige o recolhimento de R\$ 29.509.259,06 de contribuição, sendo R\$ 9.984.524,84 de Cofins cumulativo, R\$ 19.524.734,22 de Cofins incidência não-cumulativa. R\$ 22.131.944,20 de multa de lançamento de ofício de 75%, além dos acréscimos legais.

Conforme Termo de Constatação Fiscal (394/515), a autuação se deu em virtude da constatação das seguintes irregularidades:

- 1) receitas de exportação não comprovadas, nos valores de R\$ 309.735.230,42, R\$ 46.697.055,17 e R\$ 155.507.770,21. relativas aos anos de 2003, 2004 e 2005, respectivamente;*
- 2) créditos indevidos calculados sobre aquisições para o ativo imobilizado, além das depreciações registradas, no montante de R\$ 2.724.972,84, no ano de 2003;*
- 3) devoluções de vendas computadas em duplicidade, no total de R\$ 269.683,21, em 2003;*
- 4) crédito presumido indevido sobre aquisições de pessoas físicas. nos valores de R\$ 464.341,59 em 2004 e R\$ 819.383,03 em 2005, em relação ao PIS e R\$ 639.421,43 em 2004 e R\$ 3.738.661,99 em 2005, em relação à Cofins;*
- 5) falta de informação de receitas de vendas no Dacon de 2004, no total de R\$ 34.677.309,45 em relação ao PIS e de R\$ 34.679.340,92 em relação à Cofins;*
- 6) "outras receitas" e exclusão de outras receitas (Receitas Financeiras - Resultado da Equivalência Patrimonial e Vendas Não-operacionais) que totalizaram as glosas de R\$ 10.378.174,66 e de R\$ 11.472.651,77, nos anos de 2003 e 2004, respectivamente, em relação ao PIS, e de R\$ 11.566.203,06 em 2004. quanto à Cofins; e 7) apropriação indevida de crédito presumido da Cofins sobre estoque em 31/01/2004, no total de R\$ 2.018.504,19, equivalente a R\$ 167.208,68 por mês, no período compreendido entre fevereiro/2004 e Janeiro/2005.*

Segundo o mesmo Termo de Constatação Fiscal, das irregularidades apuradas resultou numa diferença ele R\$ 10.338.630,23 de PIS não-cumulativo, que após ser compensado com o saldo credor de R\$ 4.661.711,43, existente em 31/12/2005 no Dacon (linha 22 da ficha 11 B) apresentado pela contribuinte, remanesceu o saldo ele R\$ 5.676.918,80, objeto do presente lançamento ele ofício.

Em relação à Cofins não-cumulativa, foi apurada uma diferença ele R\$ 24.078.135,42, que após a compensação com o saldo credor de R\$ 5.009.017,36, existente em 31/12/2005 no Dacon da contribuinte (linha 21 da ficha 17B), e considerando a compensação no valor de R\$ 545.616,16 efetuada por meio de Dcomp, restou o saldo de R\$ 19.524.734,22, que foi objeto ele lançamento de ofício.

Cientificada em 21/12/2007 (fl. 517). a interessada ingressou com a impugnação ele fls. 546/565, em 21/01/2008, por intermédio de seu representante legal (fls. 567), nos termos a seguir sintetizada.

Ressalta, inicialmente, a possibilidade de apresentação posterior de provas documentais, uma vez que se mostra impossível conseguir acostar ao presente feito toda a documentação tendente a demonstrar as incorreções do auto de infração.

Contesta a desconsideração feita pela autoridade fiscal das exportações registradas em sua contabilidade, cujas operações são isentas de PIS e Cofins, já que incumbe à autoridade o ônus de provar a alegada inocorrência das exportações.

Diz que, inobstante a apresentação de vários memorandos, enviados pelas empresas com as quais manteve relações comerciais e que confirmavam as exportações realizadas, a autoridade fiscal concluiu que não teria sido efetivada a exportação no montante ele R\$ 511.943.055,80 nos anos ele 2003 a 2005.

Entende que, antes de presumir que essas mercadorias não foram exportadas, poderia a autoridade fiscal ter intimado as empresas para demonstrar as exportações efetivadas, já que está sendo "penalizada" por não ter recebido os memorandos de comprovação. Salienta que esta juntando documentos reunidos após a ciência do auto de Infração, estando ainda na dependência da obtenção de vários outros que serão apresentados oportunamente. Enfatiza o seu entendimento de que cabe à autoridade fiscal o ônus probatório acerca da alegada inocorrência das exportações e que teriam sido as mercadorias comercializadas no mercado interno, citando doutrinadores a respeito do ônus da prova.

Por fim, diz que não tem lógica a presunção da autoridade fiscal, já que houve a remessa de mercadorias para formação de lotes em depósitos localizados no porto de Paranaguá, na zona aduaneira, e que, depois disso, comercializasse as mesmas no mercado interno; e, por outro lado, a responsabilidade é da empresa exportadora que, tendo deixado de repassar as informações acerca da efetivação das exportações, acaba por assumir os ônus daí decorrentes, dentro os quais está a assunção dos tributos ora exigidos.

Em relação à glosa efetuada sobre os créditos oriundos das aquisições destinadas ao ativo imobilizado e do suposto registro dúplice de vendas

canceladas, ressalta que pretende reunir a documentação necessária para demonstrar que não ocorreu a infração apontada.

Quanto à glosa do crédito presumido decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas, alega que não pode ser mantida, ante a ausência de respaldo legal, já que até fevereiro de 2004 nada constava na legislação acerca da restrição do direito ao crédito quando o processo de industrialização se restringisse a secagem, seleção e padronização, para posterior comercialização, no percentual de 70%; de fevereiro a julho de 2004 foi ampliado esse direito, abrangendo também a Cofins, e surgindo o crédito presumido não só quando da compra de matéria-prima destinada à industrialização, mas também quando da ocorrência de compra para revenda (agora de forma expressa); e a partir de agosto de 2004, a legislação estabeleceu a perda do direito de crédito quando da aquisição de insumos de pessoas físicas utilizados para a comercialização, reduzindo o percentual do crédito para 35%.

Alega também que a autoridade fiscal não localizou com precisão o montante relativo às aquisições de insumos usados para industrialização de produtos e para comercialização, partindo de outros critérios visando encontrar o valor correspondente ao crédito utilizado. Aduz que a reconstituição do crédito presumido assim realizada não pode ser tida como correta, seja pela ausência de respaldo legal, ou ainda pela evidente inexactidão dos dados utilizados pela autoridade fiscal para formar o montante entendido como sendo o correto crédito presumido que ela tem direito.

Diz que, embora a legislação ter sido omissa em relação aos créditos presumidos quando da aquisição de insumos para posterior comercialização (revenda, após beneficiamento, de produtos in natura) nos períodos de fevereiro/2003 a janeiro/2004 e de agosto/2004 até dezembro/2005 (término do período objeto da fiscalização), sempre registrou tais créditos, baseando-se, tal conduta, em orientações dadas pela própria Secretaria da Receita Federal, em resposta a processos de consulta.

Relativamente à falta de informação de receitas de vendas no Dacon de 2004, nos valores de R\$ 19,9 milhões em agosto e R\$ 14,7 milhões em setembro, argumenta que não podem ser considerados na base de incidência, porque decorrem da soma de receitas advindas de operações de vendas tributadas com alíquota zero ou com suspensão, nos termos do art. 1.º, I a VII, e art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004.

No tocante aos registros contábeis a título de "outras receitas" ressalta que a autoridade fiscal incluiu no auto de infração a exigência de PIS e Cofins às receitas assim auferidas - salvo as decorrentes do Resultado Positivo de Equivalência Patrimonial, da Venda do Imobilizado e do grupo de Receitas Financeiras -, restando consignado pelo fisco que: "mesmo os valores contabilizados em contas que representem recuperação de despesas como 31523 (recuperação de Perdas/Danos e Despesas), 31529 (reembolso de movimentações de produtos) e 31535 (reembolso de perdas e transportes), devem ser incluídos na linha 09 em obediência ao conceito de receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente de sua denominação ou da classificação contábil.

E tais valores não podem se objeto de exclusão, seja por absoluta falta de previsão legal, seja pelo fato de que salvo prova em contrário quando tais despesas foram geradas, proporcionaram um crédito de PIS e COFINS para o contribuinte.

No entanto, diz que pretende demonstrar que efetivamente determinadas despesas lançadas na contabilidade nunca geraram qualquer crédito e/ou foram abatidas da base de cálculo apurada no Dacon com a apresentação oportuna dos documentos necessários para tanto.

Independentemente, salienta que a autoridade fiscal incluiu na base de incidência valores correspondentes à sobra técnica que, como se sabe, equivale a uma sobra de produto em estoque que fazia parte ele uma margem estimada ele perda, que tem apenas o intuito de ajustar o estoque físico, não sendo possível de formar a base ele cálculo elo PIS e da Cofins, até porque houve anterior tribulação sobre a totalidade da mercadoria no momento de sua saída.

Quanto à glosa de crédito presumido sobre o estoque, em 31/12/2004, aduz que não foi analisado pela autoridade fiscal o registro contábil correspondente às provisões de compra em relação às aquisições feitas junto a produtores rurais. com preço a fixar. o que elevaria o estoque de R\$ 24.466.292,99 para R\$ 83.096.318,77, resultando na existência de um crédito presumido de R\$ 2.492.889,56, pela aplicação da alíquota de 3%, superior inclusive ao que fora utilizado.

Diz que, de qualquer forma, o auditor não aplicou a alíquota de 3% sobre o montante do valor do estoque. o que geraria um crédito de R\$ 733.988,78; o que fez foi criar uma proporção entre os bens cio estoque que eram correspondentes a cereais (73,45%) e aqueles que seriam destinados para revenda (26,55%), com base na afirmação de que os bens em estoque classificados conto cereais são "preponderantemente" adquiridos de pessoas físicas e. por isso, não gerariam direito ao crédito presumido. Alga que a autoridade fiscal assim agiu sem qualquer respaldo legal e, pior, sem ter a indispensável certeza acerca do real montante então em estoque que foi adquirido de pessoas físicas.

Por fins, solicita que lhe seja possibilitada a apresentação ele provas documentais posteriormente. referida a diligência com relação à falta de informação de receitas de vendas no mês de agosto e setembro de 2004 e para que se extinga o crédito tributário exigido ou, no mínimo, seja reduzida a base de incidência sobre a qual o mesmo foi calculado.

Em 12/05/2008, foi solicitada à DRF em Cascavel/PR, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, a realização de diligência, no sentido de que fossem demonstradas e confirmadas as operações de exportações discriminadas em Memorandos de Exportação; confirmação das operações de vendas tributadas com alíquota zero ou com suspensão; e confirmação do estoque existente em 31/01/2004 para efeito de utilização do crédito presumido da contribuição (fls. 763/764). As fls. 767/841 consta o resultado da diligência efetuada, cujo termo foi cientificado à interessada com reabertura de prazo para apresentação de contestação.

É o relatório."

Segue a Ementa desta decisão da Delegacia Regional de Julgamento DRJ/SP, de fls. 1646, para apreciação:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2004, 01/08/2004 a 31/12/2004, 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/01/2005 a 31/12/2005.

MATÉRIA NÃO-IMPUGNADA.

Não constitui objeto de litígio a matéria com a qual ha concordância expressa do sujeito passivo.

PROVAS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO

A apresentação de provas deve ser realizada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de Força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERICIA.

O pedido de diligência é Solicitado pela autoridade julgadora quando for imprescindível para análise adequada do litígio ou para a formação de sua livre convicção.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2004, 01/08/2004 a 31/12/2004, 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/01/2005 a 31/12/2005.

EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE VENDAS AO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO.

Excluem-se as receitas de exportação da base de cálculo da contribuição, que estejam devidamente comprovada a exportação indireta (por meio de empresas comerciais exportadoras) de produtos ao exterior.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO. BENS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA.

A pessoa jurídica que adquire produtos "in natura" de pessoas físicas residentes no País, destinados à comercialização, realizando operação de limpeza, secagem, padronização e armazenagem, somente faz jus ao crédito presumido no período de 10/02/2004 a 31/07/2004, uma vez que a legislação restringia o direito ao crédito em relação a insumos adquiridos nos demais períodos por pessoa jurídica produtora das mercadorias.

BASE DE CÁLCULO. VENDAS TRIBUTADAS COM ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO.

É ele se excluir da base ele cálculo da contribuição, as receitas advindas de operações de vendas tributadas com alíquota zero ou com suspensão, que restarem devidamente comprovadas.

PIS. BASE DE CÁLCULO. ALIQUOTA.

A base ele cálculo da contribuição é o faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, considerando a totalidade das receitas auferidas, aplicando-se sobre o valor obtido a alíquota determinada pela legislação em regência.

PIS NÃO-CUMULATIVO. ESTOQUE DE ABERTURA. CRÉDITO PRESUMIDO.

Na sistemática de tributação pela forma de incidência não-cumulativa, a pessoa jurídica tem direito a desconto ao crédito presumido sobre o estoque de abertura de bens e insumos adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, não compreendendo o saldo de conta credora Provisões de Compra, integrante do Passivo Circulante, por se tratar de ajuste contábil do valor devido pelo contribuinte a seus fornecedores de mercadorias já consumidas, que dependiam de fixação de preço.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/01/2004, 01/08/2004 a 31/03/2005, 01/05/2005 a 31/12/2003.

EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. RECEITAS DE VENDAS AO EXTERIOR. COMPROVAÇÃO.

Excluem-se as receitas de exportação da base de cálculo da contribuição, que estejam devidamente comprovada a exportação indireta (por meio de empresas comerciais exportadoras) de produtos ao exterior.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO. BENS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA.

A pessoa jurídica que adquire produtos "in natura" de pessoas físicas residentes no País, destinados à comercialização, realizando operação de limpeza, secagem, padronização e armazenagem, somente faz jus ao crédito presumido no período de 10/02/2004 a 31/07/2004, uma vez que a legislação restringia o direito ao crédito em relação a insumos adquiridos nos demais períodos por pessoa jurídica produtora de mercadorias.

BASE DE CÁLCULO. VENDAS TRIBUTADAS COM ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO.

E ele se excluir da base de cálculo da contribuição, as receitas advindas de operações de vendas tributadas COM alíquota zero ou COM suspensão, que restarem devidamente comprovadas.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ALIQUOTA.

A base de cálculo da contribuição é o faturamento, que corresponde a receita bruta da pessoa jurídica, considerando a totalidade das receitas auferidas, aplicando-se sobre o valor obtido a alíquota determinada pela legislação de regência.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. ESTOQUE DE ABERTURA, CRÉDITO PRESUMIDO.

Na sistemática de tributação pela forma ele incidência não-cumulativa, a pessoa jurídica tem direito a desconto ao crédito presumido sobre o estoque de abertura de bens e insumos adquiridos ele pessoa jurídica domiciliada no País, não compreendendo o saldo ele conta credora "Provisões de Compra" integrante do Passivo Circulante, por se tratar de ajuste contábil do valor devido pelo contribuinte a seus fornecedores de mercadorias já consumidas, que dependiam de fixação de preço.

Lançamento Procedente em Parte".

O processo digitalizado foi distribuído e pautado de acordo com as disposições do Regimento Interno deste Conselho.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Conforme a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros Titulares, conforme Portaria de Condução e Regimento Interno, apresento e relato o seguinte Voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do tempestivo Recurso Voluntário.

1 – Juntada de documentos posteriormente à protocolização de recurso - aquisições destinadas ao Ativo Imobilizado e Registro Dúplice de vendas canceladas.

Considerando o princípio da verdade real, os documentos juntados mesmo que posteriormente a impugnação devem ser considerados, sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte que não obteve documento produzido por terceiro até o momento da apresentação do recurso.

A DRJ em fls 1646 assim decidiu a respeito das aquisições destinadas ao Ativo Imobilizado e Registro Dúplice de vendas canceladas:

"Inicialmente, deve ser demarcado o objeto de litígio, uma vez que não houve contestação por parte da contribuinte em relação a glosa cios

créditos calculados sobre aquisições para o imobilizado, nos meses de janeiro a maio de 2003, no valor de R\$ 2.724.972,68. por se pretender utilizar para o PIS não-cumulativo, no Dacon o crédito de R\$ 2.925.367,88, enquanto consta registrado na contabilidade da empresa como despesas de depreciação o montante de R\$ 200.395.04; e em relação à utilização em duplicidade de devoluções de vendas, nos meses de janeiro a junho de 2003 e outubro de 2003, no valor de R\$ 269.683,21, por ter sido informado indevidamente esse valor na linha 11 da ficha 04 do Dacon como devolução de vendas, uma vez que, na ficha 05 do Dacon, já foi deduzido o montante das devoluções do período, no total de R\$ 1.915.537,89, das receitas sujeitas à incidência de PIS não-cumulativo."

Apesar de o contribuinte ter contestado em sua impugnação a glosa dos créditos calculado sobre aquisições para o imobilizado e a duplicidade em devolução de vendas, em fls 115 precisamente, diferentemente da conclusão da decisão de primeira instância transcrita acima, o contribuinte contestou de forma genérica e solicitou a possibilidade de posterior juntada de provas.

Porém, até o presente momento, documentos como o controle do ativo na contabilidade, comprovantes de despesas por depreciação ou quaisquer documentos em favor do contribuinte não foram juntados, motivo que convence o julgador de manter o lançamento neste tópico uma vez que bem descrito, fundamentado e corretamente motivado conforme o disposto no Art 142 do CTN.

O lançamento deve ser mantido neste tópico.

2 – Receitas de Exportações Indiretas – necessidade de memorando de exportação - responsabilidade.

Conforme dispositivo legal expresso, a responsabilidade pela comprovação do destino das mercadorias é da comercial exportadora e não do vendedor originário. Esta responsabilidade está expressa na lei de regência das contribuições. O contribuinte alegou que a fiscalização presumiu que a operação não ocorreu, quando, em verdade, não poderia sequer ser cobrado pelo tributo.

A própria fiscalização constatou a ocorrência das operações realizadas entre a recorrente e seus clientes, não observando, entretanto, de quem seria a real necessidade de comprovar a exportação por intermédio de memorandos de exportação.

Não obstante, a recorrente apresentou a grande maioria dos memorandos de exportação fornecidos pelos clientes. Somente não comprovou a totalidade das operações contabilizadas como receitas decorrentes de exportações indiretas até o presente momento.

Ora, uma vez constatada a operação ocorrida em território nacional, tendo como destinatária comercial exportadora, **a falta de emissão de memorando de exportação acarreta a responsabilização do adquirente comercial exportador e não do vendedor**

originário, como se depreende a disposição expressa dos artigos 7º da Lei nº 10.637/03 e 9º da Lei 10.833/04, confira:

"Lei nº 10.637/03:

Art. 7.º - A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2o No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de contribuição para o PIS/Pasep, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3o A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

Lei nº 10.833/04:

Art. 9.º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2o No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, ou da COFINS, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3o A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias."

Logo, a recorrente não pode ser cobrada dos valores constantes do A.I. por falta de previsão legal que a atribua a sujeição passiva do tributo, conforme Art. 121 do CTN.

O lançamento não deve prosperar neste tópico.

3 – Crédito Presumido das Aquisições de pessoas físicas.

O direito ao crédito presumido, em regra, é garantido quando a industrialização (produção) ocorrer. O fato de haver uma disposição mais específica posteriormente revogada não impede que a disposição genérica garanta o direito ao contribuinte.

Os créditos apropriados em relação às aquisições de pessoas físicas realizadas no período de fevereiro a julho de 2004 são legítimos, uma vez que a recorrente realizou atividade industrial e é considerada como produtora dos itens que vende após processo industrial de padronização, armazenagem, secagem, limpeza e classificação para que as mercadorias sejam inclusive aceitas para a exportação e consumo.

O termo industrialização, ou produto industrializado é estabelecido pela legislação do IPI. Neste contexto, o artigo 4º do Regulamento do IPI, confira:

Art.4.º - Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I-a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II-a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III-a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV-a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V-a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados."

Desta forma, a partir de uma interpretação sistemática do direito positivo, é contraditório e desbalanceado determinar que uma determinada atividade, qual seja, o beneficiamento de produtos, não seja considerada uma industrialização, ou fabricação de produto, ou produção para efeitos de IPI e não o seja para os demais tributos.

Por este motivo, assiste razão a recorrente, pois realizou beneficiamento nos produtos, sendo, portanto, produtora para todos os efeitos legais.

O lançamento não deve prosperar neste tópico.

4 – Falta de Informação de Receita de Vendas no DACON de 2004.

Tópico Cancelado na DRJ em virtude de questões meritórias e fáticas de erro no lançamento, já solucionadas e que não merecem reparo.

A soma de receitas advindas de operações de vendas tributadas com alíquota zero ou com suspensão, conforme Art. 1.º, I a VII e Art. 9.º da Lei 10.925/2004, não se sujeitam à tributação do Pis e Cofins e não devem compor a base de cálculo do tributo ainda que tais verbas não tenham constado no DACON.

Não merece reparo a decisão a quo neste tópico e o lançamento não deve ser mantido.

5 – Outras Receitas.

As perdas de estoques e quebras de produção, por não ensejarem saídas tributadas devem ser objeto de ajuste no valor das contribuições, seja pela inclusão do crédito no resultado contábil do contribuinte, seja pelo estorno do crédito, todos em respeito à não-cumulatividade das contribuições previstas na lei nº 10.637/02 e 10.833/03.

Art. 3º da lei 10.833/03:

"§ 13. Deverá ser estornado o crédito da COFINS relativo a bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro ou, ainda, empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)."

O lançamento não deve ser mantido neste tópico.

6 – Crédito Presumido da Cofins sobre Estoque.

O crédito presumido sobre Estoques deve respeitar o valor constante no inventário e não valores de provisões.

O artigo 12 da Lei 10.833/2003 é categórico ao assegurar o direito ao crédito sobre o valor dos estoques de abertura. Assim, no momento do início da incidência não cumulativa, o contribuinte deveria ter promovido a valoração dos seus estoques e procedido ao cálculo do crédito.

Não é razoável que o crédito seja dependente de evento futuro e incerto, como a cotação do preço de tais produtos. Mantida a autuação. O valor do crédito deve ser pautado pelo saldo histórico da conta de estoque.

Lançamento deve ser mantido neste tópico.

CONCLUSÃO

Não se verifica a ocorrência de má fé nas atividades do contribuinte ou a subsunção dos fatos ao Art. 44 da Lei 9.430/96, motivo que desconfigura a aplicação das multas **lançadas nos tópicos em que houve provimento ao Recurso Voluntário**. Mas da mesma forma e mesmo não constatada a má-fé do contribuinte, sendo a multa aplicada no percentual mínimo de 75%, não cabe ao julgador administrativo afastá-la ou reduzi-la quando presentes os elementos fáticos necessários para a sua **aplicação nos tópicos em que o lançamento foi mantido**.

Em face do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício e DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

Este é o voto.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheira Redatora - Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo

Conforme se depreende do detalhado relatório do Relator, parte significativa do crédito tributário ora em discussão, advém da ausência de comprovação de receitas de exportação, compostas, principalmente, por exportações indiretas.

Destarte, grande parte das operações não foram acobertadas por memorandos de exportação, ou, os estabelecimentos exportadores não os apresentaram, ainda que, segundo relatado, tenham sido instados a fazê-lo, pela Recorrente.

Parte dos memorandos de exportação foram entregues e apresentados à Delegacia de Julgamento, em sede de impugnação, tendo sido acatados, para fins de redução da exigência.

Ulteriormente, novos memorandos de exportação foram apresentados, permitindo a Recorrente que, conforme argumenta, fossem comprovadas receitas de exportação no valor de R\$32.633.978,40, apresentados junto ao recurso voluntário.

Ademais, novos memorandos de exportação chegaram posteriormente à apresentação do recurso voluntário, havendo, ainda, casos nos quais, mesmos instados a apresentarem o memorando, os estabelecimentos exportadores mantiveram-se inertes.

Nesse contexto, a turma julgadora, sob o pálio da verdade material, deliberou a conversão do julgamento em diligência para que: **i.** sejam verificados os memorandos de exportação que, segundo a Recorrente, teriam sido juntados por ocasião do recurso voluntário, comprovando o valor de R\$ 32.633.978,40 em receitas de exportação; **ii.** intime-se a Recorrente a apresentar, no prazo de trinta dias, os memorandos de exportação obtidos após o recurso voluntário; **iii.** que seja circularizado entre os clientes da Recorrente, dos respectivos períodos de apuração, a determinação para apresentarem os memorandos de exportação, relativos aos valores ora em discussão.

Em posse dessas informações, deverá a autoridade preparadora providenciar relatório fiscal sobre as receitas de exportação efetivamente comprovadas, oportunizando a manifestação da Fazenda Nacional.

Após, devem os autos retornar para prosseguimento do julgamento.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo