



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10970.720208/2016-09
RESOLUÇÃO	3102-000.531 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COFCO INTERNATIONAL GRAOS E OLEAGINOSAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto do relator.

Sala de Sessões, em 11 de dezembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, com os devidos acréscimos:

Trata-se de impugnação a autos de infração que formalizaram as infrações de INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP e CRÉDITO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE, referente ao ano-calendário de 2012, no valor total de R\$ 1.252.818,77, e INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS e CRÉDITO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE, referente ao ano-calendário de 2012, no valor total de R\$ 5.770.559,49.

Assim enuncia a Autoridade Fiscal os fundamentos da autuação:

A partir das informações apresentadas pela Nidera Sementes Ltda, verificou-se que o contribuinte auferiu suas receitas, principalmente, através da comercialização, produção e industrialização dos produtos e a prestação de serviços a seguir relacionados:

Produto/Serviço	Tributação PIS/COFINS	Fundamentação Legal
Sementes para semeadura de Milho, Soja, Girassol e Sorgo	Alíquota Zero	Lei nº 10.925/2004, art. 1º, III
Trigo comercializado no Mercado Interno	Alíquota Zero	Lei nº 10.925/2004, art. 1º, XV e § 1º
Fertilizantes e Defensivos	Alíquota Zero	Lei nº 10.925/2004, art. 1º, I e II
Exportação de Milho em Grãos, Soja em Grãos, Farelo de Soja, Óleo de Soja e Trigo	Não Incidência	Lei nº 10.833/2003, art. 6º, I
Soja em Grãos, comercializados no Mercado Interno	Suspensão	Lei nº 10.925/2004, art. 8º em algumas situações
Milho em Grãos e Farelo de Soja, comercializados no Mercado Interno	Suspensão	Lei 12.350/2010, art. 54
Sementes Vencidas e outros resíduos, como Palha, Sabugo, Impurezas e Resíduo de Soja e de Milho.	Tributado	
Milho em Grãos, Soja em Grãos, Sorgo, Farelo de Soja, Óleo de Soja, Goma de Soja, Casquinha de Soja comercializados no Mercado Interno	Tributado	
Prestação de Serviços, entre outros, de Beneficiamento, Industrialização, Pesquisa e Desenvolvimento, Corretagens e Royalties.	Tributado	

Foi solicitado ao contribuinte a apresentação de demonstrativos utilizados para apuração da tributação e dos créditos de PIS/Cofins, através do Termo de Início de Procedimento Fiscal.

(...)Em sua resposta, o contribuinte apresentou as informações conforme solicitado, entretanto, os valores constantes dos demonstrativos foram divergentes das informações contidas nos Dacons. Como consequência, os valores de direitos creditórios apresentados pelo contribuinte em seus demonstrativos foram divergentes dos valores de ressarcimento pleiteados em PER/DCOMP.

(...)Portanto, a análise da tributação das contribuições ao PIS/Cofins, assim como do direito creditório, foi integralmente baseada nos demonstrativos apresentados pela empresa neste procedimento fiscal, não levando em consideração as informações contidas nos Dacons originais.

Da análise dos CFOPs das notas fiscais de exportação, a Autoridade Fiscal constatou que houve uma grande quantidade de exportações realizadas com o CFOP 7501 -Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação.

Em seguida, a empresa foi intimada a apresentar as notas fiscais de vendas na atividade de Empresa Comercial Exportadora. Com base na resposta e nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, foram efetuados cruzamentos de dados com as NFEs e obtida uma relação de notas fiscais com CFOP 7102 para as quais o contribuinte informou realizar uma operação de Empresa Comercial Exportadora.

Desta forma, a Autoridade Fiscal concluiu que as exportações realizadas pela Nidera Sementes Ltda com CFOPs 7501 e algumas notas fiscais com CFOP 7102 formam a receita auferida na função de empresa comercial exportadora.

Com base no faturamento total da empresa apresentado pelo contribuinte e nas informações acima, foi elaborada uma planilha demonstrando o percentual mensal de receitas relativas às exportações realizadas pelo contribuinte como empresa comercial exportadora.

Considerando que existe vedação legal expressa à apuração dos créditos relativos à Cofins, conforme se verifica na disposição constante do art. 6º, § 4º, extensiva à Contribuição para o PIS/Pasep, nos termos do art. 15, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, a Autoridade Fiscal efetuou a glosa dos créditos de PIS/Cofins relativos às operações de exportação efetuadas como empresa comercial exportadora, bem como efetuou glosas proporcionais à receita auferida nas exportações realizadas como empresa comercial exportadora para créditos específicos, a saber:

1. Bens para Revenda
• Glosa 01.1 - Aquisição com Suspensão
• Glosa 01.2 - Remessa para Exportação
• Glosa 01.3 – Glosa Proporcional (ECE)
2. Bens Utilizados como Insumos
• Glosa 02.1 - Aquisições de Paletes
• Glosa 02.2 - Aquisições de Fertilizantes

• Glosa 02.3 – Glosa Proporcional (ECE)
3. Serviços Utilizados como Insumos
• Glosa 03.1 - Fretes na aquisição de produtos alíquota zero
• Glosa 03.2 - Fretes na aquisição para industrialização por encomenda
• Glosa 03.3 - Fretes na transferência entre estabelecimentos
• Glosa 03.4 – Glosa Proporcional (ECE)
4. Despesas de Energia Elétrica e Energia Térmica, Inclusive sob a forma de vapor
• Glosa 04.1 – Glosa Proporcional (ECE)
5. Despesas de Aluguéis de Prédios de Pessoa Jurídica
• Glosa 05.1 – Despesas com Arrendamento Rural
• Glosa 05.2 – Glosa Proporcional (ECE)
6. Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de PJ
7. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda
• Glosa 07.1 – Fretes de Transferência de Produtos
• Glosa 07.2 – Armazenagem na Importação de Trigo
• Glosa 07.3 - Glosa Proporcional (ECE)
10. Sobre Bens do Ativo Imobilizado
• Glosa 10.1 - Glosa Proporcional (ECE)
17. Crédito Presumido
• Glosa 26.1 – Créditos Presumidos – Exportações
• Glosa 26.2 – Créditos Presumidos – Industrialização por Encomenda

O contribuinte foi cientificado do lançamento, em 09/01/2017 (fl. 842), e apresentou sua impugnação (fls. 849/955), em 07/02/2017, alegando, em síntese, que:

No desempenho de suas atividades comerciais, a Impugnante realiza tanto operações de venda de mercadorias para o mercado interno quanto para o mercado externo — exportação.

Com relação às operações de exportação, parte delas se dão por meio de exportação direta (a Impugnante adquire mercadorias no mercado interno e posteriormente efetua as remessas desses produtos de seu estabelecimento para o porto) e parte delas são realizadas por meio de aquisição com fim específico de exportação (a Impugnante adquire os produtos com fim específico de exportação, ficando responsável por remeter a mercadoria diretamente do produtor para o Porto para exportação — nos termos da legislação de regência acerca da matéria).

Segundo o entendimento da D. Autoridade Fiscal, esposado por meio do Relatório Fiscal anexado ao Auto de Infração, a Impugnante seria, pretensamente, uma empresa comercial exportadora e, como tal, não poderia apropriar-se de quaisquer créditos da contribuição ao PIS e da COFINS relacionados à receita de exportação.

Entretanto, conforme se demonstrará abaixo, completamente indevida a glosa dos créditos relacionados às despesas mencionadas acima. Primeiro porque parte das mercadorias exportadas não foram adquiridas com o fim específico de exportação, não havendo o que se falar em vedação de todos os créditos relacionados às despesas incorridas. E mesmo que assim não fosse, fato é que a legislação que pretensamente vedaria às empresas comerciais exportadoras

apropriarem créditos da contribuição ao PIS e da COFINS diz respeito apenas às mercadorias (que são adquiridas sem o pagamento das contribuições), não devendo ser aplicada para as demais despesas incorridas pela Companhia (que são devidamente tributadas pela contribuição ao PIS e da COFINS).

(...)

Ainda, a D. Autoridade Fiscal trouxe argumentos adicionais para a glosa de créditos específicos, os quais também não merecem prevalecer.

Outros argumentos são deduzidos contra a pretensão fiscal, os quais serão enunciados no voto à medida que tiverem que ser examinados.

Ato contínuo, a DRJ Fortaleza-CE julgou a impugnação do contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

JUROS SOBRE MULTA.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral (Súmula Vinculante CARF nº 5).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

A matéria não contestada expressamente na impugnação é considerada incontroversa e o crédito tributário a ela correspondente definitivamente consolidado na esfera administrativa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

COMERCIAL EXPORTADORA. DESPESAS DE FRETE E ARMAZENAGEM. CRÉDITO.

Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não pode calcular créditos sobre despesas de frete e armazenagem para fins de apuração do PIS não cumulativa.

CRÉDITO. PIS/PASEP. BENS ADQUIRIDOS COM FIM ESPECÍFICO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

Empresas comerciais exportadoras podem apurar crédito sobre a aquisição de bens adquiridos com o fim específico até janeiro de 2004, sendo vedado tal creditamento a partir de fevereiro de 2004, a teor do disposto no §4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003.

PIS. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A empresa comercial exportadora não tem o direito de descontar créditos em relação às mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação para o exterior.

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. MANUTENÇÃO DA ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Para caracterizar as receitas como decorrentes de vendas efetuadas com o fim específico de exportação e, conseqüentemente, usufruir da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, faz-se necessário a comprovação que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. ARMAZENAGEM DE MERCADORIA IMPORTADA.

No regime de apuração não cumulativa é possível o desconto de crédito em relação a despesas com armazenagem do produto importado.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o § 1º do mesmo art. 8º e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto relacionado no caput do referido dispositivo legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INTERPRETAÇÃO COMPREENSIVA. DESPESAS COM ALUGUEL DE PROPRIEDADE RURAL.

O arrendamento de um prédio, assim considerado uma construção (coisa acessória), não se dá de forma independente e autônoma, mas pressupõe o arrendamento de uma construção (coisa acessória) mais o bem imóvel sobre o qual a mesma foi erigida (coisa principal). Logo, se é lícito ao contribuinte descontar créditos com relação ao arrendamento de um todo que compreende o

acessório mais o principal, acredito que não existem razões para se vedar o desconto de créditos quando se tratar de arrendamento de um bem imóvel sem acessão - coisa principal, que é parte do todo. Por isso, não há como deixar de reconhecer o direito à apuração de créditos do PIS - não cumulativo e da COFINS não cumulativo em relação as despesas de aluguel de propriedade rural.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

COMERCIAL EXPORTADORA. DESPESAS DE FRETE E ARMAZENAGEM. CRÉDITO.

Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não pode calcular créditos sobre despesas de frete e armazenagem para fins de apuração do PIS não cumulativa.

CRÉDITO. PIS/PASEP. BENS ADQUIRIDOS COM FIM ESPECÍFICO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

Empresas comerciais exportadoras podem apurar crédito sobre a aquisição de bens adquiridos com o fim específico até janeiro de 2004, sendo vedado tal creditamento a partir de fevereiro de 2004, a teor do disposto no §4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003.

COFINS. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A empresa comercial exportadora não tem o direito de descontar créditos em relação às mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação para o exterior.

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. MANUTENÇÃO DA ISENÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Para caracterizar as receitas como decorrentes de vendas efetuadas com o fim específico de exportação e, conseqüentemente, usufruir da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, faz-se necessário a comprovação que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. ARMAZENAGEM DE MERCADORIA IMPORTADA.

No regime de apuração não cumulativa é possível o desconto de crédito em relação a despesas com armazenagem do produto importado.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o § 1º do mesmo art. 8º e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto relacionado no caput do referido dispositivo legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. INTERPRETAÇÃO COMPREENSIVA. DESPESAS COM ALUGUEL DE PROPRIEDADE RURAL.

O arrendamento de um prédio, assim considerado uma construção (coisa acessória), não se dá de forma independente e autônoma, mas pressupõe o arrendamento de uma construção (coisa acessória) mais o bem imóvel sobre o qual a mesma foi erigida (coisa principal). Logo, se é lícito ao contribuinte descontar créditos com relação ao arrendamento de um todo que compreende o acessório mais o principal, acredito que não existem razões para se vedar o desconto de créditos quando se tratar de arrendamento de um bem imóvel sem acessório - coisa principal, que é parte do todo. Por isso, não há como deixar de reconhecer o direito à apuração de créditos do PIS - não cumulativo e da COFINS não cumulativo em relação as despesas de aluguel de propriedade rural.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Pedro Sousa Bispo**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de autos de infração de insuficiência de recolhimento de Cofins e Pis não-cumulativos vinculados ao mercado externo do período de 01/01/2012 a 31/12/2012, uma vez que se identificou a exclusão indevida de créditos sobre diversos custos/despesas na apuração das contribuições.

Em julgamento de primeira instância administrativa, o colegiado entendeu como parcialmente procedente a impugnação para cancelar os seguintes itens da autuação fiscal:

1) reconhecer os créditos de PIS e COFINS decorrentes dos valores apurados pela fiscalização referentes à Aquisição de Bens para Revenda;

2) reconhecer os créditos de PIS e COFINS decorrentes do cancelamento da glosa sobre Despesas com Arrendamento Rural;

3) reconhecer os créditos de PIS e COFINS decorrentes do cancelamento da glosa sobre a Armazenagem de Trigo Importado;

4) reconhecer os créditos de PIS e COFINS decorrentes do cancelamento de itens da Glosa Proporcional à atuação como Empresa Comercial Exportadora.

Após o julgamento de primeira instância administrativa, restaram controversos os seguintes itens:

- Glosa 01.1 - Aquisição com suspensão: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre dispêndios com a aquisição de mercadorias efetuadas com suspensão das contribuições.

- Glosa 01.2 - Remessa para exportação: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre dispêndios com a aquisição de mercadorias com fim específico de exportação.

- Glosa 02.1 - Aquisições de paletes: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre dispêndios com a aquisição de paletes como se insumos fossem.

- Glosa 03.1 - Fretes na aquisição de alíquota zero: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre dispêndios com serviço de frete na aquisição de sementes (tributadas a alíquota zero).

- Glosa 03.2 - Fretes na aquisição para industrialização por encomenda: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre dispêndios com serviço de frete na aquisição de produtos para industrialização.

- Glosa 03.3 - Fretes na transferência entre estabelecimentos: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre dispêndios com a tomada do serviço de frete na transferência de produtos entre seus estabelecimentos.

- Glosa 07.1 - Frete de transferência de produtos: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre o serviço de frete na transferência de produtos entre seus estabelecimentos.

•Glosa 10 - Bens do ativo imobilizado: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos sobre bem do ativo imobilizado, inclusive, sobre o percentual correspondente à sua operação como comercial exportadora.

•Glosa 26.1 - Crédito presumido - exportações: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos presumidos em operações de exportação sem comprovação da destinação à alimentação humana ou animal.

•Glosa 26.2 - Crédito presumido - industrialização por encomenda: A Recorrente teria apropriado indevidamente créditos presumidos em operações de industrialização por encomenda.

Inicialmente, cumpre explicar que a recorrente é pessoa jurídica de direito privado que, em conformidade com o seu cartão CNPJ, tem por objeto social, dentre outras, as seguintes atividades: (i) produção de sementes certificadas, exceto de forrageiras para pasto; (ii) comércio atacadista de soja; (iii) comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados; (iv) comércio atacadista de matérias-primas agrícolas não especificadas anteriormente e (v) moagem de trigo e fabricação de derivados.

No desempenho de suas atividades comerciais, a recorrente realiza tanto operações de venda de mercadorias para o mercado interno quanto para o mercado externo - exportação.

Com relação às operações de exportação, parte delas se dão por meio de exportação direta (a recorrente adquire mercadorias no mercado interno e posteriormente efetua as remessas desses produtos de seu estabelecimento para o porto) e parte delas são realizadas por meio de aquisição com fim específico de exportação (a recorrente adquire os produtos com fim específico de exportação, ficando responsável por remeter a mercadoria diretamente do produtor para o Porto para exportação - nos termos da legislação de regência acerca da matéria).

Segundo explicita, no exercício de suas atividades, efetua a aquisição de diversas mercadorias necessárias à sua atividade (i.e. insumos utilizados, principalmente, em sua atividade industrial e commodities para revenda no mercado interno e/ou exportação), bem assim a contratação de diversos serviços (principalmente de frete e armazenagem das commodities a serem comercializadas).

Entendo que o processo não se encontra maduro para julgamento, pelos motivos que passo a explicar.

Um dos argumentos da Recorrente diz respeito ao fato de não estarem preenchidos os requisitos para a caracterização da aquisição da mercadoria com fim específico de exportação.

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

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

Veja as considerações da recorrente sobre o tema:

185.Entretanto, tivesse o limo. Julgador investigado devidamente as atividades exercidas pela Recorrente naquelas específicas operações - e não ficado restrito as nomenclaturas utilizadas nas notas fiscais emitidas pela Recorrente e pelo seu fornecedor para fins de ICMS -, teria concluído que a condição de fim específico de exportação não foi atingida (além do fato de a Recorrente, conforme demonstrado, não ser comercial exportadora) para, ao menos, parte de suas operações. Explica-se.

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

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

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

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

- Entradas frecebimentos de mercadorias!:
- i- o processo inicia-se com a marcação na portaria para descarga da mercadoria;
- ii- o caminhão é direcionado para a balança de entradas, onde ocorrerá a identificação do peso bruto da mercadoria recebida(pesagem);

iii- a mercadoria é classificada e são apurados seus respectivos descontos de qualidades;

iv- o caminhão é direcionado para "moega", onde é realizada a descarga da mercadoria;

-a partir do momento que a mercadoria é descarregada na "moega" , inicia-se o processo de beneficiamento da mercadoria (peneiramento e secagem);

v- após finalizar a descarga da mercadoria, o caminhão é direcionado para a balança de saída, onde ocorrerá a pesagem do peso tara, bem como a emissão do ticket de pesagem;

- a partir daí inicia-se o processo administrativo (lançamentos fiscais das compras de pessoas físicas e jurídicas, conferências dos documentos lançados e pagamentos);

vi- após todo o processo de beneficiamento da mercadoria, o produto é armazenado nos silos dispostos na unidade; • Saídas fexpedições de mercadorias):

i- o processo de expedição das mercadorias inicia-se com base nas necessidades e programações do comercial/execução/logística;

ii- o motorista faz a marcação na portaria para a entrada na filial com a ordem de carregamento em mãos;

iii- o caminhão é direcionado para a balança de entradas, onde ocorrerá a pesagem do peso tara do caminhão;

iv- o caminhão é direcionado para o processo de carregamento operacional;

v-a mercadoria é classificada;

vi-após finalizar o carregamento da mercadoria, o caminhão é direcionado para a balança de saída onde ocorrerá a pesagem do peso bruto, bem como a emissão do ticket de pesagem;

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

190.A fim de dirimir quaisquer dúvidas, a Recorrente colaciona à presente diversas Notas Fiscais que comprovam que as mercadorias adquiridas pela Recorrente junto aos seus fornecedores não foram remetidas diretamente a um porto ou a um recinto alfandegado ("Portos Secos"), tal como define a lei, para que seja considerado exportação (Doe. 05 da Impugnação Administrativa).

191.Confira-se, por exemplo, a Nota Fiscal nº. 333. De sua análise é possível verificar que há indicação expressa de que a mercadoria foi remetida para depósito - "S/A Moageira e Agrícola" - para, somente após, ser remetida para sua exportação:

RECEBEMOS DA NIDERA SEMENTES LTDA OS PRODUTOS / SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO		NF-e Nº 00000333 SÉRIE: 22	
DATA DO RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR		
NIDERA SEMENTES LTDA  ROD BR 277 KM 238, S/N 300 MTS NHAPINDAZAL 84500000 IRATI - PR 0xx44-3041.9300		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA Nº ENTRADA 1- SAÍDA 1 Nº 00000333 SÉRIE: 22 PÁGINA 1 DE 1	 CHAVE DE ACESSO 4112 0307 0536 9300 2254 5502 2000 0003 3312 2699 6961 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora
NATUREZA DE OPERAÇÃO REMESSA DEPOSITO		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 141120036314321 19/03/2012 12:03:09	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 9056163821	INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBU	CNPJ 07.053.693/0022-54	
DESTINATÁRIO / REMETENTE		CNPJ / CFF 78.143.146/0003-45	DATA EMISSÃO 19/03/2012
NOME / RAZÃO SOCIAL S/A MOAGEIRA E AGRICOLA		CEP 84500000	DATA ENTR. SAÍDA 19/03/2012
ENDEREÇO ROD BR 277 KM 238 + 600 METROS DO VIADUTO, SN		BARRIO CENTRO	UF PR
MUNICÍPIO IRATI	PHONE 4241-406393	INSCRIÇÃO ESTADUAL 9052621817	HORA DA SAÍDA 11:41
FAATURA			
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	BASE DE CÁLCULO ICMS ST	VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO
0,00	0,00	0,00	0,00
VALOR DO FRETE		VALOR DO SEGURO	DESCONTO
0,00	0,00	0,00	0,00
OUTRAS DESPESAS ACESSO		VALOR DO LPJ	VALOR TOTAL DA NOTA
0,00		0,00	537,060,00
TRANSPORTADOR			
NOME / RAZÃO SOCIAL A CONTRATAR		FRETE POR CONTA 0- EMITENTE 1- DESTINATÁRIO	CODIGO ANTT
ENDEREÇO		MUNICÍPIO	UF
QUANTIDADE	ESPECIE	MATRICA	NUMERAÇÃO
1074120,00	GRANEL	-	-
PESO BRUTO		PESO LÍQUIDO	
0,00 KG		0,00 KG	
DADOS DO PRODUTO OU SERVIÇOS			
ITEM	CODIGO	DESCRICOES PRODUTOS / SERVIÇOS	UNID.
1	44710007	SEMENTES DE SOJA EM GRANEL ANGELO MALBERTI S	KG
2	44710007	SEMENTES DE SOJA EM GRANEL ANGELO MALBERTI S	KG

192. Como se vê, parte das mercadorias adquiridas pela Recorrente dos seus fornecedores não possuem fim específico de exportação. As mercadorias são remetidas diretamente para armazéns (da Recorrente ou de terceiros), os quais não constam da lista de recintos alfandegários elaborada pela Receita Federal, e, posteriormente, são encaminhadas para os Portos para serem exportadas

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

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



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

196. No que concerne ao argumento apresentado pela r. decisão recorrida de que as notas fiscais apresentadas pela Recorrente comprovariam que as mercadorias foram destinadas a recinto alfandegado, apenas resta comprovada a precariedade e ausência de análise pelo limo. Julgador.

197. Isso porque, da simples análise das notas fiscais, verifica-se que ocorreu o transbordo de tais mercadorias, ou seja, não restou cumprido o requisito disposto na legislação, qual seja, a remessa direta para embarque de exportação ou recinto alfandegado. Veja-se a NF 35237 (fls. 1653 do processo administrativo):

Dados da NF-e					
Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data Saída/Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	18	35237	24/04/2012	24/04/2012	58,40
Emitente					
CNPJ	Nome / Razão Social		Inscrição Estadual	UF	
07.053.693/0018-78	NIDERA SEMENTES LTDA		133760111	MT	
Destinatário					
CNPJ	Nome / Razão Social		Inscrição Estadual	UF	
07.053.693/0019-59	NIDERA SEMENTES LTDA		9050877202	PR	
Destino da operação	Consumidor final		Presença do Comprador		
Emissão					
Processo	Versão do Processo	Tipo de Emissão	Finalidade		
0 - com aplicativo do Contribuinte	2.00	1 - Normal	1 - Normal		
Natureza da Operação	Tipo da Operação	Forma de Pagamento	Digest Value da NF-e		
TRANSFERENCIA	1 - Saída	2 - Outros	9bMCTRejqKY1No3Jy84492Z8el=		
Situação Atual: AUTORIZADA (Ambiente de autorização: produção)					
Eventos da NF-e	Protocolo	Data Autorização	Data Inclusão AN		
Autorização de Uso	151120013700609	24/04/2012 às 22:17:21	24/04/2012 às 23:17:29		

198. Conforme mencionado acima e inclusive destacado pela própria r. decisão recorrida, pela da legislação do PIS/COFINS, o fim específico de exportação somente é caracterizado quando comprovado o envio direito da mercadoria para exportação ou para recintos alfandegados.

199. Acerca desse ponto, importante pontuar que a IN nº 1.152/2011 dispõe sobre as hipóteses em que o transbordo, a baldeação, o descarregamento ou o armazenamento dos produtos são permitidos, restringindo as situações em que tais atividades poderão ser feitas sem que a operação perca o caráter de fim específico para a exportação:

"Art. 5º - Somente será permitido o transbordo, a baldeação, o descarregamento ou armazenamento dos produtos:

1- em recintos alfandegados, no caso das operações de que tratam o inciso I do art. 2º e o inciso II do art. 3º;

II- em recintos alfandegados ou em outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação, inclusive em Recintos Especiais para Despacho Aduaneiro de Exportação (Redex), na hipótese das operações de que tratam o inciso II do art. 2º e o inciso I do art. 3º; e

III- em depósito sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, no caso do inciso II do art. 4º." 200. Ocorre, entretanto, que tais hipóteses não são observadas no presente caso, tendo em vista a ausência de cumprimento dos requisitos impostos pela legislação federal, de modo a restar descaracterizado o caráter de fim específico de exportação nas operações ora analisadas.

Compulsando os autos, percebe-se que há diversos espelhos de notas fiscais juntadas pela recorrente aos autos (e-fls. 1.628 a 1.922) nas quais consta que houve remessas de

mercadorias com fins de exportação para estabelecimentos da empresa, que, smj, não são recintos alfandegários ou depósito sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, como exige a legislação.

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

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

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

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

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

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

Nesse sentido, em homenagem ao princípio da verdade material, entendo que a documentação apresentada citada deve ser analisada quanto a sua potencialidade para infirmar as conclusões tomadas pela Fiscalização no lançamento fiscal ora analisado.

Diante do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem realize os seguintes procedimentos:

a) Analise a documentação que, em princípio, pode atestar que parcela significativa das mercadorias não foram adquiridas pela Recorrente com fim específico de exportação

(considerando a legislação da contribuição ao PIS e da COFINS), demonstrando que não seria aplicável a restrição ao direito de crédito (§ 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03);

b) Indique a repercussão das conclusões do item anterior sobre o lançamento efetuado (% proporção exportação, valores do lançamento, etc);

c) Aprecie os documentos traduzidos e colacionados aos autos, com o ateste se as mercadorias tiveram por destino a destinação à alimentação humana ou animal das mercadorias produzidas e comercializadas pela Recorrente;

d) Efetuar quaisquer outras verificações que julgar necessárias para esclarecer as questões postas, inclusive com intimações ao contribuinte; e

e) Elaborar relatório fiscal conclusivo detalhando os procedimentos realizados, anexar todos os documentos gerados na diligência e facultar à recorrente o prazo de trinta dias para se pronunciar, nos termos do parágrafo único do artigo 35 do Decreto nº 7.574, de 2011;

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo