



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

Processo nº 11030.001498/2008-52
Recurso nº 924.203 Voluntário
Acórdão nº **3803-003.510 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 26 de setembro de 2012
Matéria RESSARCIMENTO-PIS NÃO CUMULATIVO
Recorrente COXILHA IND. DE FERTILIZANTES E CORRETIVOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003

NOVO ARGUMENTO DE DEFESA. PREQUESTIONAMENTO. NECESSIDADE. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, sob pena de supressão da instância *a quo* na apreciação do mérito.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2003

PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE PRODUTORA. REGÊNCIA LEGAL. EXIGÊNCIA.

A pessoa jurídica cerealista que adquiria cereais *in natura* para revenda não fazia jus ao crédito presumido da contribuição, por não exercer a atividade de produção, condição essencial para apuração do referido crédito, segundo a regência legal aplicável ao tempo da sua apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto à matéria trazida apenas na segunda instância, e na parte conhecida por negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 15-26.023, da DRJ/Salvador, de 03 de fevereiro de 2011, fls. 48/50, que considerou improcedente a manifestação de inconformidade.

A Contribuinte transmitiu inúmeras declarações de compensação eletrônicas, em que utilizou créditos de PIS não cumulativo, no valor de R\$ 583.668,81, que têm origem na retificação das suas DCTFs e DACONs relativas ao ano-calendário de 2003, pela introdução de créditos presumidos de PIS de que trata o art. 3º, §§ 10 e 11, da Lei nº 10.637, de 2002. Os valores apurados de PIS nesse período foram diminuídos de R\$ 775.418,66 para R\$ 205.399,83, nas declarações retificadoras acima citadas.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Passo Fundo proferiu o Despacho Decisório de fls. 143/144, por meio do qual não reconheceu o direito creditório e não homologou as compensações declaradas, e fê-lo com base no Termo de Diligência Fiscal que consignou o resultado da apuração do crédito, elaborado pela Seção de Fiscalização, fls. 69/70.

Segundo a Autoridade Administrativa são indevidos os créditos presumidos de PIS apurados pela Contribuinte, visto que o benefício previsto em lei alcançava apenas as pessoas jurídicas enquadradas como "agroindústria", e não como "cerealista". A verificação fiscal constatou que não há nas atividades da Interessada qualquer indicativo de que ela modifique, aperfeiçoe ou, de qualquer forma, altere o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência de seus produtos, não se configurando, em consequência, a hipótese de industrialização prevista no inc. II do art. 4º do Decreto nº 4.544, de 2002.

Em manifestação de inconformidade apresentada, fls. 151/159, a interessada alegou que:

a) ao adquirir os cereais de seus fornecedores, realiza operações industriais de secagem, padronização, limpeza e armazenamento, para posterior comercialização. Há, portanto, a industrialização dos cereais, na modalidade "beneficiamento", consoante o Regulamento do IPI;

b) por ser a impugnante empresa produtora de mercadorias de origem vegetal destinadas à alimentação, vez que realiza industrialização, não se pode afastar o seu direito ao crédito presumido do PIS, nos termos do §10, do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002);

c) o direito ao crédito é decorrente da exportação. Nos termos do art 5º da Lei nº 10.637/2002, toda pessoa jurídica, seja ela cerealista ou não, seja ela comercial ou exportadora, que vender mercadorias para o exterior, direta ou indiretamente, poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º dessa lei.

Em julgamento da lide a DRJ/Salvador considerou como cerne da controvérsia a definição da natureza da atividade da Manifestante como agroindústria ou como cerealista. Nesse passo, consignou que as tarefas que a Manifestante declarara executar nos produtos que adquire de pessoas físicas a caracterizam como cerealista, nos termos da IN SRF

660/2006 e art. 8º, § 1º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 2004, com a redação que lhe deu a Lei nº 11.196, de 2005.

Cientificada a Contribuinte da decisão em 29 de junho de 2011, irresignada, apresentou em 27 de julho de 2011 recurso voluntário em que inova no argumento abandonando a tese trazida na manifestação de inconformidade, argumentando que:

a) o crédito não se origina de uso indevido de crédito presumido da contribuição, mas de pagamento a maior no mesmo ano-calendário, 2003;

b) com a nova apuração e consequente retificação das DCTFs, este autolancamento somente poderia ser contestado por meio de lançamento de ofício e não mediante glosa de créditos a que tem direito;

c) houve equívoco no despacho decisório ao referir que a declaração de compensação utilizou crédito presumido de PIS, quando, em verdade as compensações serviram-se de pagamento indevido ou a maior;

d) a redução dos débitos apurados da contribuição decorreram não somente de crédito presumido de PIS, mas também de outros créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Belchior Melo de Sousa – Relator

O recurso é tempestivo porém não atende a todos os requisitos para sua admissibilidade, como se verá.

Na manifestação de inconformidade a Manifestante centra sua defesa no empenho de demonstrar o seu direito ao crédito presumido das contribuições sobre os cereais adquiridos de pessoas físicas para destiná-los a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, sob o argumento de que realiza uma atividade industrial, ao executar as tarefas de secagem, limpeza e armazenamento. Veja-se excerto de sua peça:

*Fato que, **numa interpretação meramente literal**, levou a autoridade fiscalizadora a concluir que o pleito e o direito da Impugnante estariam amparados no § 11 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.*

Contudo, em face da conclusão errônea dos fatos, a aplicação do direito restou prejudicada.

A Impugnante ao adquirir os cereais, neste especial o soja, realiza as atividades industriais de secagem, padronização, limpeza e armazenamento, para posterior comercialização.

Ao assim proceder, não resta dúvidas que a Impugnante realiza a industrialização dos cereais que adquire de seus fornecedores pessoas físicas.

O Regulamento do IPI, determina em seus arts. 3º e 4º que:

*Portanto, doutos Julgadores, os **processos de secagem, padronização e limpeza caracterizam-se atividades que implicam industrialização dos cereais, na modalidade de BENEFICIAMENTO**, consoante a determinação do Regulamento do IPI.*

Assim, não há como negar que a Impugnante é empresa que efetua a produção (industrialização por beneficiamento) dos cereais que adquire. (negritos no original)

No recurso voluntário, a Recorrente utiliza este argumento como subsidiário, alternativo daquele que passou a ser o centro de sua defesa, qual seja, a ineficácia do despacho decisório em razão do incorreto procedimento da Fiscalização, que deveria ter contraposto o autolancamento procedido por meio da DCTF e sua retificadora com o lançamento de ofício, não com a glosa dos créditos apurados extemporaneamente, objetivando a manutenção dos valores devidos originariamente declarados pela Contribuinte.

Traz ainda um outro e novo informe de que os créditos que apurara não são apenas de presumidos de PIS, sem contudo nada mais explicitar, dimensionar e demonstrar sua origem.

Ocorre que estes dois fundamentos não foram erigidos na manifestação de inconformidade, rebatida pela decisão de primeira instância dentro dos lindes do argumento com que a Manifestante pugnou. Dentro do quadrante da defesa apresentada na primeira instância, portanto, aquela foi uma decisão válida, legal, na medida em que enfrentou as razões de defesa na sua própria esfera, não existindo motivo para a sua anulação, para que profira uma nova e apreciar novas matérias.

Está assente nos autos que as DCTFs foram retificadas antes de qualquer procedimento fiscal. Com a redução dos valores devidos em cada mês exsurgiram diferenças nos pagamentos efetuados, ressaltando estas como pagamento a maior frente ao sistema de controle da RFB, em que são classificados como disponíveis ao contribuinte.

Gize-se que, mesmo que o respaldo suscitado pela Autoridade Administrativa para não homologar a compensação tenha sido a ilegalidade do procedimento da Contribuinte de modificar para menos os valores da contribuição devidos, não havia qualquer impedimento para que a Defendente enfrentasse o mérito do despacho decisório de não homologação com o argumento da sua invalidade por carecer o evento da considerada ilegal apuração a constituição de crédito tributário, decorrente de obrigação tributária não confessada exsurgente da DCTF retificadora.

Porém, optou a Manifestante por sustentar o seu direito de apurar o crédito presumido da contribuição, unicamente do qual, naquela defesa, surgiram os pagamentos a maior utilizado nas DComps, reitere-se, o único argumento dado ao juízo do Colegiado *a quo*. Com isso, precluiu o seu direito de ter este seu novo argumento analisado por esta instância recursal.

Passo à análise do argumento secundário.

O crédito presumido de PIS foi instituído pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, em alteração do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002, introduzindo-lhe os §§ 10 e 11, *verbis*:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/09/2012 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 26/09/2012

12 por BELCHIOR MELO DE SOUSA, Assinado digitalmente em 26/09/2012 por ALEXANDRE KERN

Impresso em 06/11/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

*§10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do **caput** deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País*

§11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:

I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º;

II - o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal."

Este dispositivo legal foi revogado pela Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, que, concomitantemente, reinstituiu as disposições relativas ao crédito presumido, *verbis*:

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, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de secar, 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, 12.01 e 18.01, todos da NCM; [grifo aqui]

De notar que esta lei estendeu o benefício fiscal aos cerealistas que exercessem cumulativamente as atividades de secar, padronizar, armazenar e comercializar determinados produtos *in natura*, segundo os códigos estipulados, 09.01, 10.01 a 10.08.

Em vista do efeito prospectivo dessa novel disposição, é um impossível jurídico pretender tanto a sua aplicação retroativa para o ano calendário de 2003, como inferir que o direito ao crédito presumido que está demarcado pelos claros termos do parágrafo primeiro, inciso I, acima, já estariam albergados pelo art. 3º, §§ 10 e 11, da Lei nº 10.637/2002. De pronto se pode ver a impropriedade da busca desse direito.

Vejo que é de nenhuma valia suscitar o argumento de que as atividades de secagem, padronização e armazenagem, redundam em beneficiamento do produto e que, portanto, perfaz o caráter de industrialização de tais, invocando para isso o conceito inserto na legislação do IPI. A uma, porque tal crédito presumido, distintamente do crédito presumido de IPI, não reclama pela existência do processo de industrialização, propriamente dito, para que o direito a sua apuração possa ser exercido. A duas, porque não são confundíveis os conceitos de produção e industrialização, sendo este espécie daquele. E é exatamente aquele, o de produção, *lato sensu*, que é contemplado por esta norma, independentemente de virem a ser industrializados e sujeitarem-se ao IPI. Daí, inútil o esforço de provar a atividade exercida pela pleiteante como agroindustrial.

Reforço a negativa desse direito, inda mais, aduzindo que - ainda que o caminho da defesa fosse o de caracterizar sua atividade como de industrialização - ele não restou demonstrado que os produtos que beneficia encontram-se classificados nos códigos constantes do art. 8º, § 1º, I, da Lei nº 10.925/2004, seja os constantes do art. 3º, § 10, da Lei 10.637/2002, conforme rezam os dispositivos concessores, sua condição *sine qua non*.

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso quanto à matéria trazida apenas na segunda instância, e na parte conhecida por negar provimento ao recurso.

Sala das sessões, 26 de setembro de 2012

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

Processo nº 11030.001498/2008-52
Acórdão n.º **3803-003.510**

S3-TE03
Fl. 4



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 11030.001498/2008-52

Interessada: COXILHA IND. DE FERTILIZANTES E CORRETIVOS LTDA.

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-003.510**, de 26 de setembro de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 26 de setembro de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente