



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11030.002204/2007-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-000.970 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de outubro de 2019
Recorrente CEREAIS FONTANA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE PRODUTOS IN NATURA. CEREALISTA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

A pessoa jurídica cerealista que exerça as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos *in natura* de origem vegetal não faz jus ao crédito presumido da atividade agroindustrial de que tratam os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de ressarcimento objeto do PER/DCOMP nº 38738.72917.171006.1.1.08-1390, de 17/10/2006 (doc. fls. 004 a 005), por meio do qual a recorrente pretende fazer jus a crédito presumido decorrente do § 10 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002. O direito ao crédito não foi reconhecido pela autoridade competente em procedimento de fiscalização.

Por economia processual e por sintetizar a realidade dos fatos de maneira clara e concisa, reproduzo o Relatório da decisão de piso.

“Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos de PIS não-cumulativo efetuado mediante PER/DCOMP transmitido eletronicamente em 17/10/2006, relativo ao segundo trimestre de 2003, totalizando o valor de R\$ 20.262,60, conforme documentos de fls. 01/03.

A SAORT da DRF/Passo Fundo (RS) encaminhou o processo à SAFIS para conferir a legitimidade do crédito pretendido pela contribuinte. Essa Seção realizou, então, a necessária fiscalização, emitindo e anexando documentos, tendo produzido o Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 13/14, onde, em especial, assentou:

O contribuinte tem como Atividade Econômica o Código 4622-2100 — Comércio Atacadista de Cereais (Cerealista), com comércio de Cereais, sementes, corretivos agrícolas, adubos, fertilizantes, defensivos agrícolas e rações para animais, conforme consta do Contrato Social (fls. 08111).

Realiza, basicamente, venda de soja a granel a empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação, passando tais mercadorias apenas por processo de secagem, limpeza e padronização dentro do estabelecimento do contribuinte.

Entende (-) que faz jus ao ressarcimento do crédito de PIS Não Cumulativo, com base no artigo 31 parágrafos 10, 11 e inciso I da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ou seja, crédito presumido de 70% do valor das aquisições de mercadorias (soja) adquirida de produtores rurais pessoas físicas. (fl. 13)

(..) se os cerealistas, em lugar de venderem os seus produtos in natura (soja, trigo, milho) depois de seco, limpo e padronizado para os agroindustriais decidem exportá-lo, diretamente ou através de empresas comercial exportadoras, não terão direito ao crédito presumido, relativamente a estas exportações.

Por outro lado, na atividade do interessado, não há qualquer indicativo de que ele 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 prevista no Inciso II do art. 4º do Decreto nº 4.544/2002.

(..) em síntese, que para o período entre 12/2002 a 01/2004, não havia base legal para utilização de créditos presumidos, a não ser que o contribuinte se enquadrasse na atividade de agroindústria, ou seja, produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, o que, não é o caso. (fl. 14).

Na fl. 16 está anexado Despacho Decisório onde a autoridade administrativa de origem resolveu indeferir à pessoa jurídica solicitante, ante as razões indicadas pela Fiscalização, o ressarcimento do crédito pleiteado, no valor de R\$ 20.262,60, relativo ao 2º trimestre de 2003, decorrente de incentivos fiscais de crédito de PIS não-cumulativo — exportação. Determinou fosse a contribuinte cientificada, com a comunicação de que poderia apresentar impugnação no prazo legal.

Foi emitida a Comunicação de fl. 17, que a contribuinte recebeu em 07/08/2008 (AR de fl. 18). Não conformada com a decisão, apresentou, através de procurador, em 05/09/2008 — fls. 19/27 — sua manifestação contrária (impugnação), onde assenta, em síntese, suas alegações:

- conforme atestado, ao adquirir cereais de seus fornecedores realiza as operações industriais de secagem, padronização, limpeza, armazenamento e, posteriormente, comercialização;

- consoante o disposto nos arts. 3º e 4º do RIPI, aprovado pelo Decreto n.º 4.544, de 2002, a empresa é produtora de alimentos para consumo cuja matéria-prima são os cereais adquiridos de seus fornecedores, razão pela qual faz jus aos créditos de PIS quando da aquisição de cereais, forte no que determina o § 10 do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei n.º 10.684, de 2003;

- pelo entendimento da autoridade fiscalizadora, a empresa não teria direito ao crédito pois não haveria autorização legal para manter os créditos presumidos de PIS.

A autorização, consoante a Fiscalização, teria ocorrido apenas a partir de 01/02/2004 a 31/07/2004;

- a autoridade fiscalizadora, ao fundamentar sua decisão partiu da premissa de que a empresa apenas realizava atividade de comercialização dos cereais adquiridos dos fornecedores pessoas físicas. Tal interpretação meramente literal levou a autoridade fiscal a concluir que o pleito e o direito da empresa estariam amparados no § 11 do art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, sendo que a conclusão errônea dos fatos prejudicou a correta aplicação do direito;

- a empresa, ao adquirir cereais, em especial o soja, realiza as atividades industriais de secagem, padronização, limpeza e armazenamento, para posterior comercialização. Entende que ao assim proceder não resta dúvidas de que a empresa realiza a industrialização dos cereais que adquire de seus fornecedores pessoas físicas;

- consoante os arts. 3º e 4º do RIPI, os processos de secagem, padronização e limpeza caracterizam-se atividades que implicam industrialização dos cereais, na modalidade de beneficiamento, não havendo como negar que a empresa efetua a produção (industrialização por beneficiamento) dos cereais que adquire;

- a empresa é produtora de mercadorias de origem vegetal destinadas à alimentação, vez que realiza industrialização (beneficiamento), sendo inexorável o seu direito ao crédito presumido do PIS, consoante o que dispõe o § 10 do art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002;

- não se deve alegar que a empresa não detém o direito ao crédito em face de que exporta seus produtos, tendo em vista que, aplicando-se a norma às empresas cerealistas, essas, exportando os cereais adquiridos diretamente de pessoas físicas têm o direito de utilizar o crédito do PIS. Isso porque o direito ao crédito é decorrente da exportação, e não da cerealista;

- toda pessoa jurídica, seja ela cerealista ou não, seja ela comercial ou industrial, que vender mercadorias para o exterior, direta (inciso I) ou indiretamente (inciso III), poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º;

- não restam dúvidas acerca do direito da empresa ao crédito presumido do PIS, consoante as razões aduzidas.”

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Porto Alegre - RS (DRJ/Porto Alegre) considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, e proferiu o Acórdão n.º 10-28.510 – 2ª Turma da DRJ/POA (doc. fls. 046 a 051)¹, cuja decisão foi assim ementada:

¹ Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITOS PRESUMIDOS. CEREALISTAS.

No período em tela, a pessoa jurídica (cerealista) que adquiria cereais em grãos de pessoa física residente no País não fazia jus a qualquer crédito presumido da contribuição, eis que não havia permissivo na legislação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido".

Inconformada, em 18/01/2011, a contribuinte protocolizou na unidade de origem o seu Recurso Voluntário (fls. 055 a 063), no qual, basicamente reiterando as mesmas razões de sua Manifestação de Inconformidade, contesta a decisão de 1ª Instância, alegando, em síntese, que:

- i. adquire cereais de seus fornecedores, realiza as operações industriais de secagem, padronização, limpeza, armazenamento e, posteriormente, os comercializa;
- ii. é empresa produtora de alimentos para consumo cuja matéria-prima são os cereais adquiridos de seus fornecedores, consoante o disposto nos arts. 3º e 4º do Regulamento do Imposto sobre Produto Industrializado - RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002;
- iii. 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;
- iv. sendo empresa produtora de mercadorias de origem vegetal destinada à alimentação, vez que realiza industrialização (beneficiamento), seria inexorável o seu direito ao crédito presumido do PIS, consoante o que dispõe o § 10 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002; e
- v. *“nem se alegue que não tenha direito ao crédito em face de que exporta seus produtos, tendo em vista que, aplicando-se a norma às empresas cerealistas, entendemos que essas (cerealistas), em exportando os cereais, adquiridos diretamente de pessoas físicas, têm o direito de utilizar o crédito do PIS/Pasep”,* em razão de que o art. 5º da Lei nº 10.637/2002 *“versa sobre uma especificidade trazida pela norma, ao prever hipóteses de não incidência da contribuição em tela - PIS/Pasep não-cumulativo - que é o caso das receitas decorrentes de exportações diretas e indiretas”* e que, no § 1º do mesmo artigo, *“restou expressamente determinado que “Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º”*.

E tomando essas razões, requer ao fim de sua peça recursal, que *“seja dado provimento ao presente recurso, reformando o acórdão recorrendo, com base nas razões de pedir e pedidos constantes deste recurso, para o fim de:*

a) sejam homologados os dados inseridos pela Recorrente e apurados nos DACON's que comprovam o direito ao crédito;

b) por consequência, reconhecer o direito creditório em favor da Recorrente”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015².

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Não havendo arguições preliminares, passo então à análise do mérito.

Análise do mérito

O cerne da discussão está na possibilidade de usufruto do benefício do crédito presumido da Contribuição para o PIS/PASEP, outorgado a empresas produtoras de determinados produtos *in natura*, por empresa cerealista, a qual como explica a recorrente, seria aquela que se dedica à atividade de secagem, padronização, limpeza, armazenamento, e, posteriormente, comercialização desses produtos. No caso em tela, a empresa adquire soja de produtores rurais pessoas físicas e a revende, após a realização desses tratamentos, a empresas comerciais exportadoras com vistas a sua posterior exportação.

² Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(...)

O direito creditório postulado pela recorrente em seu pedido de restituição tem por origem aquisição de soja no 2º trimestre de 2003 e, segundo a empresa, teria fulcro nos §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, que prevê crédito presumido de 70% do valor das aquisições de mercadorias de produtores rurais pessoas físicas.

Na visão da fiscalização, o direito ao crédito presumido não se aplica à recorrente, visto que, na condição de cerealista (fls. 015 e 016), a empresa não se enquadra na “*atividade de agroindústria, ou seja, produção de mercadorias de origem animal ou vegetal*”, pois “*realiza, basicamente, venda de soja a granel a empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação, passando tais mercadorias apenas por processo de secagem, limpeza e padronização dentro do estabelecimento do contribuinte*” e, em sua atividade, “*não há qualquer indicativo de que ele modifique, aperfeiçoe de qualquer forma, altere o funcionamento, a utilização, acabamento ou a aparência de seus produtos, não se configurando em consequência, a hipótese prevista no Inciso II do art. 4º do Decreto nº 4.544/2002*”.

O não reconhecimento do direito ao crédito presumido foi mantido pelos julgadores de piso, sob o entendimento, manifestado no voto, de que, “*para o período de apuração em questão (2º trimestre de 2003), não havia fundamentação legal para que as cerealistas apurassem crédito presumido decorrente da aquisição de produtos agrícolas diretamente de pessoas físicas. Verifica-se que a legislação de regência somente permitiu tal apuração a partir de fevereiro de 2004 (até julho de 2004), quando, para as empresas com natureza jurídica de cerealistas, somente era possível a utilização de créditos advindos de compras de produtos de origem vegetal in natura, se as vendas se dessem às chamadas agroindústrias*”.

A recorrente, por sua vez, defende que “*é empresa produtora de mercadorias de origem vegetal destinado à alimentação*”, uma vez que, ao adquirir os cereais, executa sobre eles as atividades industriais de secagem, padronização, limpeza e armazenamento, para posterior comercialização e, nessa condição, realizaria industrialização (beneficiamento), sendo “*inexorável o seu direito ao crédito presumido do PIS, consoante o que dispõe o § 10 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002*”.

Penso que os dispositivos legais utilizados como fundamento pela recorrente não dão amparo à sua pretensão de fazer jus ao crédito presumido. Vejamos.

A leitura atenta dos §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.684, de 2003³, nos leva a constatar que as pessoas jurídicas

³ Lei nº 10.637, de 2002

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

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;

(...)

§ 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**

produtoras de produtos de origem animal ou vegetal especificados, quando destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep devida o crédito presumido calculado sobre o valor dos bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação desses produtos.

Fica claro, ao meu sentir, que o benefício se destina às pessoas jurídicas produtoras rurais dos produtos de origem animal ou vegetal relacionados pelo legislador, condição que não se enquadra a recorrente.

Ainda que se considere a atividade realizada pela empresa como operação de industrialização, beneficiamento no caso, para efeito da incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o fato é que, para o usufruto do crédito presumido do PIS/PASEP, o cerealista não é produtor dos produtos *in natura* abrangidos pelo benefício.

O produtor rural e o cerealista, para o legislador, são pessoas jurídicas distintas na cadeia de produção e venda da soja. Essa condição fica expressa com a edição do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004⁴, que também estendeu o benefício do crédito presumido às pessoas jurídicas “*que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal*”, relativamente “*às aquisições efetuadas de cerealista que exerça cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos*” (grifei). Ou seja, ao contrário do que

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**. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 23.07.2004);

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10: (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003) (Revogado pela Lei nº 10.925, de 23.07.2004)

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”.

⁴ Lei nº 10.925, de 2004

“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**.

§ 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;

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **fica suspensa no caso de venda**:

I - **de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º** desta Lei, quando **efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso**;

(...)”

assevera a recorrente, para efeitos do crédito presumido, produção e “industrialização por beneficiamento” dos cereais são processos distintos.

Peço vênha para tomar como meus os argumentos utilizados pelo i. Conselheiro Ricardo Rosa, ao relatar o voto condutor do Acórdão n.º 3102-001.827, ao analisar caso semelhante:

“Mais tarde, a Lei 10.925/04 confirmou o direito ao crédito presumido, tanto da Contribuição para o PIS/Pasep quanto da Cofins, nas compras realizadas pela agroindústria ao 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, 12.01 e 18.01, todos da NCM” e estabeleceu suspensão na venda realizada do segundo ao primeiro.

Ora, como conceber que a Recorrente esteja compreendida dentre as empresas incluídas no caput do artigo 8º da Lei 10.925/04, que nada mais é do que uma reedição modificada do §10º do artigo 3º da Lei 10.637/02, e, ao mesmo tempo, seja sua própria fornecedora, conforme especifica o inciso I do artigo 8º da Lei 10.925/04 e o §11 do artigo 3º da Lei 10.833/03?

Veja-se que o processo de secagem, limpeza e padronização, que a defesa considera caracterizar atividade produtiva e, por conseguinte, conceder-lhe a condição para a fruição do benefício definido no §10º do artigo 3º da Lei 10.637/2002, está textualmente citado nas duas Leis como sendo uma das atividades que davam, primeiro, o direito ao crédito presumido e, depois, à venda com suspensão do valor das Contribuições apuradas. Ou seja, aceitar o entendimento defendido pela parte, representaria admitir a possibilidade de que determinado contribuinte estivesse situado, ao mesmo tempo, em dois momentos distintos da mesma cadeia produtiva”.

Quanto à alegação de que cabe a manutenção do crédito apurado na forma do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002, mesmo que tenha exportado seus produtos, em decorrência da aplicação do § 1º do art. 5º da mesma Lei, melhor sorte não assiste à recorrente. O § 1º do art. 5º permite a dedução do crédito apurado na forma do art. 3º e este último, como visto, se refere ao produtor dos cereais, de sorte que não há amparo para que a cerealista faça uso do crédito presumido outorgado aos produtores estabelecido pelo referido dispositivo.

Nesse sentido, não merece reforma o Acórdão recorrido.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de tomar conhecimento do Recurso Voluntário do contribuinte para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

