



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.001515/2007-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.043 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente VIERA CEREAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 3º, §11º, LEI N.º 10.833/2003 E ART. 8º, LEI N.º 10.925/2004.

O crédito presumido das pessoas jurídicas "cerealistas" somente poderia ser deduzido do PIS devido na venda para pessoas jurídicas "agroindustriais" indicadas na lei, que produzam mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal. Ausência de previsão legislativa específica quanto à venda para exportação (art. 3º, §11º, Lei n.º 10.833/2003).

Vedação ao aproveitamento do crédito presumido pela Recorrente pelo art. 8º, §4º, I, da Lei n.º 10.925/2004 na condição de cerealista.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado) Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Pedro Sousa Bispo, sendo substituído pelo Conselheiro Paulo Regis Venter (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito COFINS referente a receita de exportação do 3º trimestre de 2004, compensado com débitos do sujeito passivo.

Em análise do pedido formulado, foi proferido despacho decisório com base no Parecer das e-fls. 21-22 no qual a fiscalização entende que, para a competência de julho/2004, o crédito presumido do art. 3º, § 11 da Lei n.º 10.833/2003 somente poderia ser tomado quando da venda de cereais no mercado interno, não sendo cabível no mercado externo. Por sua vez, para o período posterior, não haveria previsão legal para a tomada de crédito por cerealista. Nos termos do parecer:

8. Como já mencionado os dispositivos da Lei 10.833/2003, acima transcritos, vigoraram no período de Fev/2004 a Jul/2004, aplicáveis tão somente ao Fato Gerador do mês julho. **Porém o crédito presumido previsto no § 11 do art. 3º, da Lei 10.833/2003, incidente sobre o valor de aquisição dos produtos in natura de pessoas físicas, só poderia ser apurado, relativamente às vendas realizadas às pessoas jurídicas a que se refere o § 5º da mesma lei, não podendo ser apurado sobre vendas destinadas ao mercado externo. No período posterior à vigência § 11 do art. 3º da Lei 10.833/2003 não há previsão legal para apuração de crédito presumido da COFINS por cerealista.** (e-fl. 22, reproduzido no despacho decisório à e-fl. 26 - grifei)

Inconformada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, julgada improcedente pelo acórdão da DRJ ementada nos seguintes termos:

Assumo: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITOS PRESUMIDOS. CEREALISTAS. PERÍODO A PARTIR DE FEVEREIRO DE 2004.

Para períodos de apuração a partir de fevereiro de 2004 (até julho de 2004), as empresas cerealistas podiam calcular créditos sobre aquisições de produtos in natura de origem vegetal, realizadas diretamente de pessoas físicas no país, desde que aqueles produtos fossem, posteriormente, vendidos a agroindústrias.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO. BENS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA. PERÍODOS A PARTIR DE AGOSTO DE 2004.

No regime da não-cumulatividade, o enquadramento legal para apuração de eventual crédito presumido dependia da condição da empresa atuar como agroindústria ou como Cerealista.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO. PREVISÃO LEGAL.

O eventual crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (com as alterações posteriores), somente pode ser utilizado para dedução da contribuição devida em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue a sua compensação ou o seu ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade improcedente Direito Creditório Não Reconhecido (e-fl. 65)

Intimada desta decisão em 07/12/2010 (e-fl. 73), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 21/12/2010 (e-fls. 74 e ss.) alegando, em síntese, (i) que é empresa que realiza processo de industrialização dos grãos, por meio de beneficiamento, com direito de crédito

quando da exportação para o mercado externo; (ii) a validade do crédito tomado com fulcro no art. 3º, § 11º da Lei n.º 10.833/2003, inclusive para a exportação. O crédito é decorrente da exportação e não em razão da qualificação da atividade da pessoa jurídica (como cerealista ou não).

Em seguida os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

Como delineado no relatório, entendeu a fiscalização no despacho decisório que não seria cabível a tomada de crédito presumido de COFINS calculado sobre as aquisições de produtos de origem vegetal de pessoas físicas vez que o art. 3º, §11º, da Lei n.º 10.833/2003, aplicável para a competência de julho/2004, somente garante este crédito quando da realização de venda no mercado interno, não para exportação. Por sua vez, para as competências de agosto/2004 em diante inexistia previsão legal para a tomada de crédito, sendo que o art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 não seria aplicável à Recorrente na condição de cerealista.

Considerando o período envolvido (3º trimestre de 2004), a legislação aplicável para avaliar a validade do crédito presumido de COFINS das atividades agropecuárias será:

(i) para julho/2004, o art. 3º, §§ 5º, 11º e 12º da Lei n.º 10.833/2003 e art. 3º, §§10º e 11º da Lei n.º 10.637/2002, nas redações vigentes antes das alterações legislativas trazidas pela Lei n.º 10.925/2004;

(ii) para agosto e setembro/2004, os arts. 8º e 9º da Lei n.º 10.925/2004.

Para facilitar a análise, iremos segregar os dois períodos.

I. COMPETÊNCIA DE JULHO/2004

Como dito, para a competência de julho/2004, a legislação aplicável para avaliar a validade do crédito presumido da COFINS das atividades agropecuárias é o art. 3º, §§ 5º, 11º e 12º da Lei n.º 10.833/2003, nas redações vigentes antes das alterações legislativas trazidas pela Lei n.º 10.925/2004 (que entraram em vigor, quanto a essa questão, em 01/08/2004 - arts. 8º, 9º e 17, III, da Lei n.º 10.925/2004). Referidos dispositivos legais expressavam:

Art. 3º (...)

§ 5º 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 1514, 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 - NCM,

destinados à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da COFINS, 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. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, **as pessoas jurídicas que adquiram diretamente de pessoas físicas residentes no País produtos in natura de origem vegetal**, classificados nas posições 10.01 a 10.08 e 12.01, todos da NCM, que **exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar tais produtos**, poderão deduzir da COFINS devida, relativamente às vendas realizadas às pessoas jurídicas a que se refere o § 5º, em cada período de apuração, crédito presumido calculado à alíquota correspondente a 80% (oitenta por cento) daquela prevista no art. 2º sobre o valor de aquisição dos referidos produtos in natura.

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

I - o valor das aquisições que servir de base para cálculo do crédito presumido não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de produto, pela Secretaria da Receita Federal - SRF; e

II - a Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para regulamentá-lo. (grifei)

De pronto, cumpre salientar que como se depreende do Despacho Decisório, estamos diante da previsão do crédito presumido trazida no art. 3º, §11º, da Lei n.º 10.833/2003, aplicável para as pessoas jurídicas “*que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar*” grãos, como destacado acima. Assim, descabida a alegação trazida pela Recorrente de forma genérica em seu recurso no sentido de que seria uma empresa que realiza a industrialização dos grãos na forma do regulamento do IPI.

Com efeito, em seu Recurso, aduziu a Recorrente que seria uma agroindústria em razão de realizar processo de beneficiamento dos grãos, que alterariam sua natureza e finalidade. Entretanto, pela descrição acima de seu processo, ainda que seja um processo industrial de beneficiamento, atesta-se que a Recorrente realiza a “*secagem, limpeza, padronização e classificação*” dos grãos tal qual previsto no dispositivo específico do §11º do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003.

Ora, de fato trata-se de premissa para o próprio aproveitamento do crédito presumido com fulcro no dispositivo mencionado: ser uma empresa tradicionalmente chamada de cerealista, que realiza o beneficiamento de grãos por meio dos processos de secagem, limpeza e padronização. E a realização exatamente dessas atividades pela Recorrente foram confirmadas por ela própria em sede de fiscalização, como indicado no despacho decisório:

4, O Contrato Social (fl. 16) informa que o objetivo social da empresa será 'comércio e representações de soja, trigo, milho e canola, importação de soja, trigo, milho e canola, depósito de soja, trigo, milho e canola da própria empresa e de terceiros e beneficiamento de soja, trigo, milho e canola da empresa e de terceiros; na Alteração Contratual (fl. 17) foi acrescentado ao objeto social a atividade de transporte rodoviário de cargas. **Intimada a informar qual atividade exercida que motivou a apuração de Crédito Presumido (fl. 18). declarou que: efetua os processos de limpeza secagem, padronização, armazenagem e comercialização de cereais. (fl. 19).** O exposto no presente parágrafo deixa claro que, para fins de cálculo de Crédito Presumido da

COFINS, a contribuinte se enquadra como Cerealista (como definido no § 11º do art. 3º da Lei 10.833/2003). (e-fl. 26 - grifei)

E no Recurso Voluntário a empresa novamente reitera sua atividade de secagem, padronização e limpeza de grãos, evidenciando o seu enquadramento não como agroindustrial como pretendido, mas sim como cerealista como identificado na legislação na época.

Assim, não há dúvidas que o crédito sob análise foi tomado com fulcro na previsão do §11º do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, como crédito presumido quando da aquisição de pessoas físicas, cabendo ser analisados os requisitos para seu gozo e aproveitamento.

Segundo esta previsão legal, o crédito presumido, calculado sobre o valor de aquisição dos insumos, será deduzido do valor da contribuição devida **relativamente às vendas realizadas às "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, 15.15.2, 15.16.20.00, 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 - NCM, destinados à alimentação humana ou animal"** (redação do art. 3º, §5º, Lei n.º 10.833/2003)

Vislumbra-se que, com esta redação, a lei promoveu uma restrição ao aproveitamento do crédito presumido do §11º do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 das empresas "cerealistas": este crédito somente poderia ser deduzido da contribuição devida na saída destinada às pessoas jurídicas indicadas na lei, que produzam mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal e que podem tomar o crédito presumido indicado no art. 3º, §5º da Lei n.º 10.833/2003 (ordinariamente chamadas de "agroindustriais", considerando a legislação em vigor atualmente). Tratam-se, portanto, de vendas no mercado interno, especificamente para as pessoas jurídicas agroindustriais indicadas na lei.

Com isso, este crédito presumido não é garantido nas exportações, vez que restringido somente para as vendas para aquelas pessoas jurídicas nacionais, que podem tomar o crédito presumido na condição de produtoras/"agroindústrias". Ainda que de forma claramente contrária ao princípio da não cumulatividade, especialmente em razão do efeito cumulativo nas exportações¹, e não obstante minha irresignação pessoal², esta é a redação legal vigente à época dos fatos e a que deve ser observada nesta seara administrativa, na forma exigida pelo Regimento Interno deste Conselho. Nesse sentido foi a posição externada por este Colegiado nos acórdãos 3402-003.519, 3402-003.520 e 3402-003.521 de dezembro/2016, que indicaram em suas ementas:

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 3º, §11º, LEI N.º 10.833/2003.

Considerando a redação vigente à época, o crédito presumido das pessoas jurídicas "cerealistas" somente poderia ser deduzido do PIS/COFINS devidos na venda para pessoas jurídicas "agroindustriais" indicadas na lei, que produzam mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal. Ausência de previsão legislativa específica quanto à venda para exportação.

¹ Como já foi inclusive mencionado em voto vencido proferido no âmbito deste Conselho, no Acórdão nº 3801-004.878 (processo nº 11030.002239/2005-04, na sessão de 27/01/2015).

² DELIGNE, Maysa de Sá Pittondo. Competência tributária residual e as contribuições destinadas à seguridade social. Belo Horizonte: D'Plácido, 2015, p. 271/301

Assim, não merece reparo o Despacho Decisório que, em conformidade com a legislação aplicável à época, acima pormenorizada, não reconheceu o crédito nas exportações por ausência de previsão legal específica.

Com isso, não cabe qualquer reforma ao despacho decisório, devendo ser negado provimento ao Recurso Voluntário quanto a competência de julho/2004.

II. COMPETÊNCIAS DE AGOSTO E SETEMBRO DE 2004.

Como mencionado, para este período se aplicam os arts. 8º e 9º da Lei n.º 10.925/2004, que previam na redação vigente à época (antes da alteração dada pela Lei n.º 11.051/2004):

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 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, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 09.01, 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;

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica e cooperativa que exerçam atividades agropecuárias.

(...)

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

(...)

Art. 9º A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS fica suspensa na hipótese de venda dos produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 09.01, 10.01 a 10.08, 12.01 e 18.01, todos da NCM, efetuada pelos cerealistas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os referidos produtos, por pessoa jurídica e por cooperativa que exerçam atividades agropecuárias, para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, nos termos e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal." (grifei)

Como delineado no tópico anterior, considerando a descrição do processo produtivo da Recorrente, confirma-se que ela realiza "*cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal*", enquadrando-se no conceito de cerealista trazido pelo art. 8º, §1º, I, da Lei n.º 10.925/2004 acima transcrito.

Com isso, por se enquadrar na previsão do §1º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, o aproveitamento do crédito presumido foi expressamente vedado à Recorrente na forma do §4º, I, deste mesmo dispositivo.

Desta forma igualmente não merece reparo o Despacho Decisório neste ponto, vez que respaldado na legislação aplicável.

III. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne