



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

Processo n° 13005.001188/2008-71
Recurso n° 500810
Despacho n° **3102000156 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 01 de março de 2011.
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BALDO S.A. COM IND EXPORTACAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 15/03/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata o presente processo de *Pedidos de Ressarcimento* eletrônicos transmitidos pela contribuinte em 03/01/2008 e 29/01/2008 relativos a valores de COFINS não-cumulativa (mercados externo e interno) referentes ao quarto trimestre de 2007, onde foram apurados créditos no montante total de R\$ 466.269,04, conforme documentos de fls. 01/07.

A SAFIS da DRF de origem adotou procedimentos para confirmação da legitimidade do crédito pleiteado, efetuando a necessária fiscalização, emitindo *Termo de Início da Ação Fiscal* e procedendo às verificações entendidas cabíveis, tendo sido produzido o *Relatório de Ação Fiscal* de fls. 19/27, com os demonstrativos de fls. 28/30, onde, em especial, assentou o agente fiscal:

Da análise dos documentos e registros apresentados pela empresa foram verificadas irregularidades no preenchimento de determinadas linhas das DACON, que ocasionaram divergências entre os valores de crédito apurados pela empresa e os valores de créditos calculados pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, doravante denominado AFRFB. (fl. 20)

A diferença entre a base de cálculo geradora de crédito básico da empresa e do AFRFB demonstrada na coluna 4 da tabela acima refere-se, principalmente, conforme se constatou da análise das memórias de cálculo de preenchimento das Dacon apresentadas pela empresa juntadas às fls. 11/19 do presente processo, aos valores de parte das compras de produtos agropecuários (soja e erva-mate) que foram informados pela empresa nesta Linha 02 da Dacon e que não foram considerados pelo cálculo do AFRFB nesta mesma linha, em razão de que são geradoras de crédito presumido e, portanto, foram adicionadas em linha específica da DACON (linha 26), conforme demonstrado no Item 1.2.2 do presente relatório (Crédito Presumido Agroindústria). (fl.21)

No cálculo do AFRFB foram informados nesta linha da DACON os valores das aquisições de produtos agropecuários efetuadas pela empresa requerente, que exerce atividade agroindustrial sujeita ao regime de não-cumulatividade da contribuição para a COFINS, cujos produtos serviram de insumos na fabricação de outros produtos destinados à alimentação humana ou animal, classificados nos códigos da NCM dispostos nos inc. I e lido art. 5º da IN SRF 660/2006, cujas vendas pelos fornecedores devem ser efetuadas com suspensão da exigibilidade da COFINS, conforme determina o art. 2º desta Instrução Normativa.

Além das aquisições de soja e mate de pessoas físicas pela empresa requerente, também estão incluídas nesta linha geradora de crédito presumido, as compras de produtos agropecuários adquiridos de pessoas jurídicas, em razão da aplicação da suspensão da exigibilidade da contribuição para o COFINS nas operações de vendas destes produtos à empresa requerente, conforme disposto nos arts. 1º a 10 da IN SRF nº660/2006, que normatiza os arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

Analisando-se as memórias de cálculo de preenchimento das DACON apresentadas pela empresa à fiscalização, constatou-se que a requerente calculou, equivocadamente, crédito integral de COFINS sobre uma parte das compras de soja e de erva-mate adquiridas de pessoas jurídicas, sendo que o correto, conforme explicado anteriormente, seria apurar apenas crédito presumido (com base reduzida).

Este procedimento da empresa não se harmoniza com o disposto na IN SRF nº 660/2006, normatizadora da Lei nº 10.925/2004, que determina, em seu art. 2º, inc. IV, que as vendas de produtos agropecuários que sejam utilizados como insumos na fabricação dos produtos elencados em seu art. 5º, inc. I, sejam efetuadas com suspensão da exigibilidade da contribuição da COFINS, e, em razão desta suspensão nas operações de venda, a empresa agroindustrial que os adquire poderá descontar crédito presumido, à alíquota de 50% e 35% da alíquota normal da COFINS [7,6%], respectivamente para compras de soja e erva-mate, na determinação do valor da contribuição da COFINS apagar. (fl. 23)

À fl. 53 está anexado o Despacho Decisório DRF/SCS nº 375, de 23/10/2008, onde o Sr. Delegado da Receita Federal do Brasil em Santa Cruz do Sul (RS), considerando o Relatório de Ação Fiscal, resolveu:

***a) reconhecer parcialmente** o direito creditório da contribuinte frente à Fazenda Pública da União, no montante de R\$ 104.410,35 (cento e quatro mil, quatrocentos e*

dez reais e trinta e cinco centavos), referente à Cofins não-cumulativa exportação e não reconhecer o direito creditório referente à Cotins não-cumulativa mercado interno do 4º trimestre de 2007;

b) homologar as compensações declaradas e juntadas ao presente processo até o limite do crédito reconhecido no subitem anterior.

Determinou fosse a contribuinte cientificada da decisão exarada, bem como da possibilidade de apresentação de manifestação de inconformidade relativamente àquela decisão.

A contribuinte foi cientificada em 05/11/2008 — AR de fl. 55.

Foram anexados novos PER/DCOMPs, informando compensações.

Em 03/12/2008 a contribuinte apresentou, através de procurador, a *manifestação de inconformidade* de fls. 92/108, argüindo o que, em síntese, está exposto a seguir:

Dos FATOS E DO DESPACHO DECISÓRIO ATACADO

- a empresa foi intimada de Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o seu direito ao ressarcimento de créditos de COFINS por operações de exportação realizadas no 4º trimestre de 2007;

- o reconhecimento parcial do crédito está sustentado no entendimento de que a empresa não teria direito à utilização daqueles na forma prevista pelo art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003 (*bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bem ou produtos destinados à venda*) quando da aquisição de soja e erva-mate;

- o direito da empresa seria apenas à utilização do crédito presumido previsto nos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, eis que tanto a soja quanto a erva-mate seriam produtos agropecuários, na forma do art. 2º, IV, da IN SRF nº 660, de 2006;

- sua manifestação de inconformidade busca a reforma do Despacho Decisório e o conseqüente reconhecimento, em sua integralidade, do direito creditório pleiteado.

RAZÕES DE REFORMA DO DESPACHO DECISÓRIO RECORRIDO

- a questão em análise está centrada, única e exclusivamente, no tratamento conferido pela autoridade fiscal aos créditos oriundos das aquisições de soja e erva-mate efetuadas pela empresa;

- se tratados como produtos agropecuários destinados à fabricação dos produtos referidos no art. 5º, I, da IN nº 660, de 2006, as aquisições de soja e erva-mate confeririam ao seu adquirente o direito ao lançamento de crédito presumido calculados à razão de 3,8% (50% de 7,6%) e 2,66% (35% de 7,6%), respectivamente, sobre o valor das aquisições. Se tratados na regra geral de insumos, prevista no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, as mesmas aquisições confeririam à empresa o direito ao lançamento de crédito integral, calculado à razão de 7,6% sobre o valor das aquisições. Transcreve parte do Relatório de Ação Fiscal;

- conclui que o procedimento adotado pelo Fisco redundou na redução dos créditos pleiteados pela empresa, vez que o cálculo dos créditos presumidos é feito com base na aplicação de alíquota substancialmente menor do que aquela utilizada na apuração dos créditos previstos no art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

**DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS EM MATÉRIA DE PIS E COFINS —
ANÁLISE DOS MOTIVOS QUE LEVARAM À SUA INSTITUIÇÃO**

- traça arrazoado acerca da instituição da sistemática de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, estabelecida pelas Leis Ws 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, referindo à legislação, às alterações introduzidas na sistemática e à tentativa de neutralizar os custos suportados pelas pessoas físicas que atuam nos ramos da agricultura e da pecuária. Cita a Lei nº 10.925, de 2004 (posteriormente alterada pela Lei nº 11.051, de 2004), transcrevendo o art. 8º;

- entende que a Lei citada, assim como previu a possibilidade de utilização do crédito presumido de PIS e de COFINS quando da aquisição de insumos de pessoas físicas ou cooperado pessoa física, instituiu, também, o direito de aproveitamento do mesmo crédito quando da aquisição de insumos de pessoas jurídicas que exerçam as atividades de agropecuária e/ou de cerealista;

- em contrapartida, a Lei determinou a suspensão da cobrança do PIS e da COFINS nas vendas realizadas por aquelas pessoas jurídicas desde que o adquirente apurasse o IR com base no lucro real, exercesse a atividade agroindustrial (o que deveria ser comprovado mediante a apresentação de declarações) e utilizasse o produto adquirido com suspensão na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal ou classificados no código 22.04 da NCM. Fala sobre esta forma de apuração de créditos.

**DOS CRÉDITOS VINCULADOS ÀS AQUISIÇÕES DE ERVA-MATE
CANCHEADA**

- o Fisco entendeu pela glosa de todos os valores que excederam ao cálculo do crédito presumido de 35% do montante da alíquota da COFINS, donde, ao invés de reconhecer o direito da empresa ao lançamento de um crédito integral, calculado mediante a aplicação do percentual de 7,6% sobre as aquisições de erva-mate, permitiu apenas o aproveitamento de créditos da contribuição limitados a 2,66% da compras de tal produto;

- a justificativa do Fisco para a limitação do direito creditório pleiteado está única e exclusivamente na aplicação do art. 2º, IV, da IN nº 660, de 2006, que determina a suspensão da contribuição na venda dos produtos agropecuários que sejam utilizados como insumos na fabricação dos produtos relacionados no art. 5º, I, daquele diploma infralegal;

- passa a esclarecer as atividades exercidas pela empresa no que tange à compra de insumos e a posterior fabricação de erva-mate;

- a análise das notas fiscais que deram origem ao crédito de PIS e COFINS cujo ressarcimento ou compensação com outros tributos era pleiteado pela empresa demonstra, sem margem a dúvidas, que os produtos por si adquiridos eram classificados como erva-mate cancheada (código NCM 09.03.0010), ou seja, aquela adquirida de produtores rurais e submetida ao processo de trituração das folhas de erva-mate que precede a sua industrialização;

- há de ser analisado se está correto o enquadramento da erva-mate cancheada na hipótese prevista no art. 2º, IV, da IN nº 660, de 2006, assim como a necessidade de aplicação da regra de lançamento de créditos presumidos quando da aquisição de tal produto em detrimento do crédito integral garantido pelo art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003;

- a primeira inconsistência da tese defendida pelo Fisco para imposição do lançamento de apenas créditos presumidos quando da aquisição de erva-mate cancheada está na classificação desta como produto agropecuário. A atividade agropecuária, na forma do art. 3º, § 1º, II, da IN nº 660, de 2006, é aquela consistente do cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990. No caso em tela, a erva-mate cancheada não pode ser considerada um produto agropecuário, à medida que se trata de produto resultante da atividade de extrativismo;
- não tendo a erva-mate cancheada origem no cultivo da terra, vez que suas folhas são extraídas de árvores pertencentes a reservas naturais em que não houve a atuação do homem (como ocorre em qualquer outra atividade de extrativismo mineral, como a obtenção de carvão, água, petróleo), suas vendas não devem se submeter à regra de suspensão da incidência do PIS e da COFINS e, conseqüentemente, as despesas com sua aquisição geram direito ao crédito das contribuições na forma prevista nos arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003;
- o Poder Executivo caracterizou a atividade agropecuária como sendo a atividade econômica de cultivo da terra e/ou criação de aves, peixes e outros animais, donde o produto agropecuário a ser vendido com suspensão da incidência de PIS e COFINS haverá de ser aquele decorrente do exercício daquela atividade;
- o ponto nevrálgico da presente discussão é que os créditos lançados pela empresa de maneira integral, tendo como base o disposto nos arts. 2º e 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, não obstante decorrentes da aquisição de erva-mate (em tese, um produto agropecuário), *não tem como origem uma venda realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária;*
- o fluxo de produção da erva-mate passa por diversas fases até chegar a industrialização propriamente dita. A empresa inicia a sua atividade de industrialização após promover a aquisição da erva-mate cancheada, ou seja, aquela que já passou pelo processo de sapeco, secagem e cancheamento;
- se a erva-mate cancheada fosse adquirida de pessoa física ou jurídica que promovesse o cultivo direto da terra, não haveria dúvidas sobre a necessidade de aproveitamento do crédito presumido. Mas, no caso concreto, *a erva-mate cancheada é adquirida de pessoas jurídicas que não promovem o cultivo da terra, vez que compram a erva-mate de terceiros. Estes, geralmente pessoas físicas, são os que efetivamente promovem a extração da erva-mate e repassam a outras pessoas jurídicas para a realização das demais etapas da cadeia produtiva;*
- no caso concreto, não houve a aquisição de produtos agropecuários beneficiados com a suspensão de PIS e COFINS sobre as receitas auferidas com suas vendas. Isso porque, ao contrário do que entendeu o Fisco, *a erva-mate cancheada comprada pela manifestante e que de origem aos créditos glosados foi fornecida por pessoas jurídicas que não exercem atividade agropecuária, eis que não promovem o cultivo da terra e/ou a criação de aves, peixes e outros animais;*
- só poderia ter sido promovida a restrição ao direito de crédito caso as aquisições tivessem sido promovidas diretamente daqueles que promovem a extração da erva-mate. A existência de uma terceira pessoa, que se insere na cadeia produtiva entre o produtor primário e a pessoa jurídica responsável pela industrialização da erva-mate com vistas a realizar uma das etapas de tal processo, impede a incidência da norma de suspensão da incidência das contribuições e, conseqüentemente, torna impossível o aproveitamento do crédito presumido previsto na legislação;

- as vendas de erva-mate cancheada efetuadas para a empresa, jamais foram feitas com suspensão de PIS e COFINS prevista na legislação para as hipóteses de vendas realizadas por pessoas jurídicas que exercem atividades agropecuárias. Sempre houve a incidência das contribuições sobre as receitas auferidas pelas pessoas jurídicas vendedoras, com o conseqüente direito ao crédito das contribuições para as adquirentes;
- não poderia ser outro o procedimento adotado pelos produtores de erva-mate cancheada, porquanto, se pretendessem promover a venda com suspensão da incidência das contribuições, seria absolutamente fácil para o Fisco, a partir do confronto entre as notas fiscais de entrada de erva-mate e de saída de erva-mate cancheada, comprovar que o exercício da atividade agropecuária estaria concentrado apenas naquele que efetuou a extração vegetal, não se alastrando para a pessoa jurídica que alterou as condições do produto *in natura*;
- a empresa buscou junto aos seus fornecedores de erva-mate cancheada declarações de que não executam o cultivo da terra ou atividade extrativa vegetal, de que adquirem de terceiros as folhas e galhos de erva-mate utilizada na produção da erva-mate cancheada que lhe é vendida e, ainda, de que calculam e recolhem o PIS e a COFINS sobre as receitas auferidas com as vendas de erva-mate cancheada. Relaciona as empresas e entende serem válidas as declarações;
- caso a DRJ repute não serem suficientes os elementos de prova trazidos aos autos, poderá converter o julgamento em diligência para os esclarecimentos que julgar necessários;
- a empresa não poderá ser prejudicada com a suspensão de seus créditos se, o mesmo tempo, os fornecedores de erva-mate cancheada não forem beneficiados com a suspensão de incidência das contribuições. Tendo havido o pagamento do PIS e COFINS na etapa anterior da cadeia produtiva, deve ser reconhecido o crédito em favor do adquirente, sob pena de se colocar à lona a não-cumulatividade almejada pelo legislador;
- prova cabal da incidência das contribuições sobre as receitas auferidas com as vendas de erva-mate cancheada efetuadas para a empresa está no fato desta última jamais ter cumprido a exigência constante do art. 4º da IN nº 660, de 2006, no sentido de emitir declarações que pudessem sustentar a venda de insumos para sua produção com suspensão de PIS e COFINS. Não tendo assim procedido, resta evidente que as pessoas jurídicas vendedoras, pela ausência de cumprimento das claras condições estabelecidas na legislação, haveriam de tributar normalmente as vendas, sob pena de posterior autuação por parte do Fisco Federal;
- o fato da não expedição das declarações é impossível de ser comprovado pela empresa, vez que se tem, em tal hipótese, a caracterização precisa daquilo que tecnicamente é conhecido como *prova negativa*;
- se o entendimento da empresa não for respaldado pelo DRJ, se estará diante de manifesta ofensa ao princípio da separação dos poderes, fundamental para a manutenção de um Estado Democrático de Direito, porquanto terão as autoridades administrativas responsáveis pela análise do crédito em questão, com a chancela da DRJ, criando nova hipótese de suspensão da incidência do PIS e da COFINS sem o respaldo de qualquer dispositivo legal;
- *estar-se-á definindo, pois, a possibilidade de duas suspensões de incidência das contribuições na mesma cadeia produtiva, sendo que apenas uma das vendas (a primeira, de erva-mate in natura) é efetivamente realizada por pessoa física que exerce atividade agropecuária, uma vez que a segunda (de erva-mate cancheada) é promovida*

por pessoa jurídica QUE NÃO TRABALHA NO CULTIVO DA TERRA, POIS A ERVAMATE CANCHEADA É RESULTADO DE PROCESSO APLICADO SOBRE VEGETAL CUJA EXTRAÇÃO FOI PROMOVIDA POR TERCEIROS;

- conclui ser manifesto o desacerto do Despacho Decisório atacado, devendo os créditos que foram transferidos pelo Fisco da linha 02 para a linha 26 da DACON voltar a sua origem, recalculando-se o montante de crédito passível de ressarcimento a que faz jus a empresa em razão da aquisição de erva-mate cancheada de fornecedores que não exercem a atividade agropecuária, na forma do art. 3º, § 1º, II, da IN SRF nº 660, de 2006, e, conseqüentemente, não produzem os produtos agropecuários previstos no art. 2º, IV, do mesmo diploma infralegal.

DOS CRÉDITOS VINCULADOS ÀS AQUISIÇÕES DE SOJA

- a exemplo da erva-mate cancheada, as aquisições de soja também foram consideradas oriundas de pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária;

- a empresa informa que, do mesmo modo como ocorrera em relação à ervamate, sempre foram feitas junto a pessoas jurídicas que não exercem a atividade agropecuária definida no art. 30, § 1º, II, da IN nº 660, 2006. A fim de evitar tautologia, não irá repetir os argumentos já apostos em relação à erva-mate cancheada;

- toda a soja foi comprada de pessoas jurídicas que já a haviam adquirido de produtores rurais, responsáveis pelo cultivo da terra. Assim, a operação realizada com suspensão de incidência de PIS e COFINS foi aquela realizada entre o produtor e esse adquirente, que posteriormente revendeu tal produto para a empresa;

- a receita auferida com a venda de soja para a empresa foi submetida normalmente à tributação pelo PIS e pela COFINS. Como não poderia deixar de ser, gerou, também, o direito ao creditamento de valores a serem calculados sobre o montante despendido em tais aquisições, na forma do art. 3º, II, das Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003;

- refere à provas que diz ter carreado aos autos (cita duas empresas) e entende que para a imposição do lançamento de crédito presumido vinculado às aquisições de soja, não se pode considerar os fornecedores relacionados pelo Fisco como cerealistas, na forma do art. 8º, § 1º, da Lei nº 10.925, de 2004;

- se deve reconhecer, também em relação à soja adquirida de pessoas jurídicas que não exercem atividade agropecuária, o direito a créditos de COFINS calculados de acordo com o previsto nos arts. 2º e 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

Do PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

- em itens anteriores, a empresa pleiteou a realização de diligências que têm como objetivo esclarecer, de maneira cabal, a forma como foram realizadas as operações de compra e venda de soja e erva-mate cancheada entre ela e seus fornecedores;

- tal pedido, além de encontrar arrimo no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, vias, em última análise, à aplicação do princípio da busca da verdade real, norteador do PAF;

- a empresa entende que dois devem ser os questionamentos a serem respondidos pela autoridade fiscal, ou por outra que for designada para realização de tal tarefa:

1. os valores estampados em cada uma das notas fiscais que deram origem aos créditos de COFINS glosados compuseram a base de incidência do mesmo tributo para os respectivos fornecedores de erva-mate cancheada e soja à manifestante ou tais vendas foram realizadas com suspensão de incidência da contribuição?

2. as vendas de erva-mate cancheada e soja que deram origem aos créditos de COFINS glosados, vinculadas às notas fiscais relacionadas no Relatório de Ação Fiscal, estavam sustentadas por alguma declaração emitida pela Baldo S/A que permitisse a não incidência da contribuição sobre as receitas com elas auferidas?

- com base na resposta a tais questionamentos, claro estará que as aquisições promovidas pela empresa foram integralmente tributadas, não havendo razão para a imposição de aproveitamento de apenas créditos presumidos vinculados a tais aquisições;

- não se deve alegar que poderia a manifestante ter promovido a juntada de documentos que comprovem as circunstâncias argüidas. Além das declarações que já estão anexadas a esta peça, nenhum outro documento poderia ser juntado, vez que não há qualquer regra que obrigue às pessoas jurídicas vendedoras a concederem vista de seus registros fiscais a terceiros. Somente o Fisco, no exercício de sua atividade fiscalizatória, poderá ter acesso, sem restrições, aos elementos que sustentarão as respostas aos questionamentos formulados;

- caso entenda a DRJ que as declarações anexadas aos autos não são suficientes para demonstrar o direito da empresa ao lançamento dos créditos glosados pelo Despacho Decisório atacado, imprescindível a realização da diligência solicitada, para que se ateste, de maneira inequívoca, o direito à apuração dos créditos de COFINS na forma prevista nos arts. 2º e 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003.

DO REQUERIMENTO

- a empresa requer:

a) a conversão do processo em diligência, a fim de que sejam respondidas pela autoridade responsável pela elaboração do Despacho Decisório ora atacado, ou por outra designada para tal fim, as questões constantes da peça de contestação;

b) independentemente da realização de diligência, a reforma do Despacho Decisório atacado, de modo a ser reconhecido o crédito integral de COFINS, na forma em que postulado nos PER/DCOMPs que deram origem ao presente processo administrativo.

- pede deferimento.

Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou os documentos de fls. 109/206 e 209/255. O órgão de origem anexou o AR de fl. 256 e encaminhou o processo a esta DRJ (fl. 257).

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

AFRONTA A PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL.

Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questão que envolva possível afronta a princípio constitucional.

PEDIDO DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

AGROINDÚSTRIA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. PRODUTOS AGRÍCOLAS ADQUIRIDOS SEM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A agroindústria pode calcular créditos da contribuição sobre o valor dos insumos, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, desde que atendidas todas as condições previstas na legislação, dentre elas a de que os bens adquiridos estejam sujeitos ao pagamento da contribuição.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Uma vez que as questões de direito foram decididas favoravelmente à recorrente no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, restou o recurso voluntário dirigido exclusivamente ao pleito de que seja adotada a mesma metodologia de cálculo nas aquisições realizadas de outros fornecedores, além daqueles admitidos em primeira instância. Neste desiderato, requer, novamente, a realização de diligência para obtenção dos esclarecimentos necessários à correta solução da lide.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Na fase conclusiva do voto condutor da decisão recorrida, o i. Julgador de primeira instância manifesta-se no sentido de que seja determinada a inclusão “nos cálculos dos créditos, os valores referentes às aquisições de erva-mate e soja das empresas referidas na *Fundamentação (item Da Apuração de Créditos de COFINS em Relação a Aquisições de Produtos Agrícolas Efetuadas de Empresas que não Exercem a Atividade Agropecuária. Créditos Básicos)*”.

O item referido tem o seguinte teor:

DA APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE COFINS EM RELAÇÃO A AQUISIOES DE PRODUTOS AGRÍCOLAS EFETUADAS DE EMPRESAS QUE NÃO EXERCEM A ATIVIDADE AGROPECUÁRIA. CRÉDITOS BÁSICOS

Pelo que pode ser deduzido da manifestação de inconformidade, observada a premissa anteriormente dissecada, a contribuinte entende que possui direito à apuração dos chamados *créditos básicos*, eis que adquiriu insumos ou produtos agropecuários (erva-mate e soja) de pessoas jurídicas que não exercem a atividade agropecuária, conforme declarações que anexa, bem como as vendas realizadas por aquelas empresas tiveram tributação normal da contribuição. (...)

Uma vez que, ao referir-se às pessoas jurídicas que não exercem a atividade agropecuária, o texto delimita expressamente o universo às empresas identificadas nas declarações anexadas pela autuada - *conforme declarações*, a recorrente, por meio do recurso dirigido a este Colegiado, requer a inclusão das demais empresas das quais adquiriu os produtos objeto da lide, se não vejamos.

Para tanto, restou decidido pelas autoridades julgadoras de primeiro grau, sustentadas em declarações anexadas aos autos, que uma série de fornecedores da recorrente não são pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária, razão pela qual recolhem normalmente a COFINS e a contribuição ao PIS.

Todavia, não obstante o acerto da decisão nessa parte, uma série de outros créditos, vinculados a aquisições feitas de fornecedores para os quais a recorrente, por razões das mais diversas, não conseguiu apresentar as mesmas declarações referidas no parágrafo acima, permaneceram glosados. Além disso, foi indeferido o pedido de conversão do julgamento em diligência para verificação da condição de contribuintes do PIS e da COFINS dos demais fornecedores da recorrente, o que acaba ceifando de maneira inaceitável o seu direito.

Mais tarde, esclarece ter ingressado no programa de parcelamento introduzido pela Lei 11.941/09 e, por conseguinte, desistido de discutir parte do crédito tributário *sub judice*.

2. Em face do disposto na Lei n o 11.941/2009, a recorrente decidiu fazer o pagamento à vista de parte dos débitos abaixo relacionados, sobre os quais não pretende fazer mais qualquer discussão.

3. Pontualmente, será mantido o recurso sobre os créditos decorrentes das aquisições de erva mate (coluna 6 da tabela acima) cuja relação de fornecedores segue abaixo, todos eles pessoas jurídicas que não exercem atividade agropecuária e que recolhem normalmente a COFINS e a contribuição ao PIS:

Feitos tais esclarecimentos, resta claro que a discussão remanescente diz respeito exclusivamente à matéria de fato e, em consequência, à instrução processual, uma vez que não existe mais controvérsia a respeito da correta aplicação da legislação de regência da contribuição.

Tal como se depreende dos autos, à inicial, a não-homologação de parte dos valores declarados nas compensações se deu pelo fato de ter sido apurado “*crédito integral de COFINS sobre uma parte das compras de soja e de erva-mate adquiridas de pessoas jurídicas, sendo que o correto, conforme explicado anteriormente, seria apurar apenas crédito presumido (com base reduzida).*”

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento reformou a decisão, por considerar impossível que das operações indicadas pela empresa resultem créditos presumidos, nos seguintes termos.

Os casos de apuração de *crédito presumido* associam-se, em regra, ao art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, que atualmente tem a seguinte redação:

(...)

Verifica-se, pois, que somente nesta primeira operação seria possível a apuração, pela pessoa jurídica adquirente, de *créditos presumidos*. Num segundo momento, se esta pessoa jurídica (adquirente) vendesse produtos de origem agropecuária a uma agroindústria (...), teríamos duas situações distintas:

I. haveria suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS se a venda fosse feita por pessoa jurídica que exercesse atividade agropecuária (...) ou por cooperativa de produção agropecuária, decorrente da venda de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação das mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto (...), destinadas à alimentação humana ou animal. (...)

Neste caso, a pessoa jurídica adquirente dos produtos de origem agropecuária apuraria crédito presumido nos termos dos incisos constantes do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

II. se a pessoa jurídica vendedora (antes adquirente) não exercesse atividade agropecuária, não haveria suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS, devendo a operação ser tributada pela alíquota normal (...). Neste caso, a pessoa jurídica adquirente dos produtos de origem agropecuária apuraria *créditos básicos* (...).

(...)

No caso em tela, assiste razão à contribuinte, porquanto se enquadra ele no item precedente, não existindo qualquer possibilidade que das operações indicadas pela empresa resultem *créditos presumidos*.

Atente-se, ainda, que:

a) a observação das peças processuais juntadas pela Fiscalização não permite a clara e objetiva interpretação de que às empresas relacionadas (vendedoras) se pudesse aplicar a modalidade de suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS;

b) ao contrário, preocupou-se a contribuinte em demonstrar que tais empresas não se enquadravam como exercendo atividade agropecuária, estando elas sujeitas ao recolhimento das contribuições pela alíquota normal.

Se, conforme entendimento expresso na decisão de piso, “as peças processuais juntadas pela Fiscalização não permite a clara e objetiva interpretação de que às empresas relacionadas (vendedoras) se pudesse aplicar a modalidade de suspensão da exigibilidade do PIS e da COFINS”, como se pode inverter o ônus probante, restringindo o direito da contribuinte ao universo de empresas em relação às quais ela pode demonstrar o equívoco da fiscalização?

Quanto a isso, pertinente transcrever excerto contido no recurso voluntário apresentado a este Colegiado.

Veja-se, nesse sentido, que é impossível à recorrente, consoante anteriormente referido, trazer aos autos declarações dos seus fornecedores que atestem a sua condição de contribuintes de PIS e COFINS se estes, de modo voluntário, não o fizerem. Em outras palavras, não pode a recorrente coagir os referidos fornecedores a produzirem

documento em questão, sob pena de estar o agente de tal coação praticando conduta tida como criminosa pelo Código Penal.

Assim sendo, para todos os contribuintes que não forneceram as declarações pretendidas pela recorrente é evidente que somente a própria Receita Federal do Brasil, através de suas autoridades, é capaz de esclarecer o ponto crucial para o desate da presente controvérsia.

E ainda.

Ao indeferir aludido pedido, entenderam os julgadores de primeiro grau por sua desnecessidade para a solução da lide, eis que *"a realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos"*. Demais disso, asseveraram que *"a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes"*

Inicialmente, cumpre referir que a recorrente não formulou pedido de perícia técnica nos presentes autos. Efetivamente, não há como discordar dos doutos julgadores de primeiro grau no que tange à desnecessidade de conhecimento técnico especializado (que não o jurídico, é claro), para permitir a interpretação da legislação e reconhecer o direito de crédito da recorrente.

De qualquer sorte, há de ser frisado que o pedido de realização de diligência - e não perícia - formulado pela recorrente está consubstanciado na segunda parte da justificativa constante do próprio acórdão recorrido, ou seja, pela impossibilidade de produção de prova por uma das partes.

Preciso o entendimento da autuada.

Para correta solução da lide, necessário que seja sanado o processo, de tal sorte que reste inequívoco a condição dos fornecedores dos produtos adquiridos pela empresa como contribuintes ou não de PIS e COFINS, com vistas à correta apuração do crédito a que faz jus a recorrente.

Pelo exposto, VOTO POR CONVERTER o julgamento em diligência para que seja identificada a verdadeira condição dos fornecedores da empresa autuada, devendo o processo ser remetido à repartição de origem, onde a fiscalização, a seu juízo, determinará os esclarecimentos que julgar necessários à perfeita instrução processual, o que poderá ser feito até mesmo mediante consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Se investigações adicionais se fizerem necessárias, deverão ser respondidas as questões a seguir reproduzidas, em observância ao pleito consignado pela autuada no Recurso Voluntário apresentado a este Conselho.

Das conclusões da fiscalização deve ser dado ciência à empresa quando contrário a seus interesses e aberto prazo para manifestação.

1. Os valores estampados em cada uma das notas fiscais que deram origem aos créditos de PIS/COFINS glosados (excetuados aqueles já reconhecidos como legítimos pelas autoridades julgadores de primeira instância, vinculados aos fornecedores relacionados na manifestação de inconformidade) compuseram a base de incidência do mesmo tributo para os respectivos fornecedores de erva-mate cancheada e soja à

Processo nº 13005.001188/2008-71
Despacho n.º **3102000156**

S3-C1T2
Fl. 359

recorrente ou tais vendas foram realizadas com suspensão de incidência da contribuição?

2. As vendas de erva-mate cancheada e soja que deram origem aos créditos de PIS/COFINS glosados, vinculadas às notas fiscais relacionadas no Relatório de Ação Fiscal, estavam sustentadas por alguma declaração emitida pela Baldo S/A que permitisse a não incidência da contribuição sobre as receitas com elas auferidas?

Sala de Sessões, 01 de março de 2011.

Ricardo Paulo Rosa - Relator