



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13051.000039/2005-96
ACÓRDÃO	3301-014.825 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DALIA ALIMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

NULIDADE DA DECISÃO. NÃO PRONUNCIAMENTO. DECISÃO DO MÉRITO FAVORÁVEL A QUEM APROVEITARIA A DECLARAÇÃO DE NULIDADE.

Quando puder decidir o mérito em favor do sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. CERTEZA E LIQUIDEZ. ÔNUS DA PROVA DA RECORRENTE.

A restituição e/ou compensação de indébito fiscal com créditos tributários está condicionada à comprovação da certeza e liquidez do respectivo indébito nos termos do artigo 170 do CTN. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito pleiteado e, não desincumbindo deste ônus, não há como reconhecer o direito creditório.

SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. COMPROVAÇÃO DA VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Nas vendas suspensão da COFINS à empresa comercial exportadora regularmente estabelecida, nos termos do art. 6º, inciso III da Lei nº 10.833/2003, cabe ao estabelecimento produtor/vendedor comprovar a venda com o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A responsabilidade pelo pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pelo estabelecimento produtor/vendedor, tendo este comprovado a venda com o fim específico de exportação nos termos, art. 6º, inciso III da Lei nº 10.833/2003 passa a ser da empresa comercial exportadora, nos termos art. 9º da referida lei, se esta não comprovar o efetivo embarque para o exterior da totalidade dos produtos adquiridos no prazo de 180 dias, contados da data da emissão da nota fiscal pelo vendedor.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a isenção sobre as receitas de venda com o fim específico de exportação.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a] integral), Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Enk de Aguiar.

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Relatório

Trata o processo de contestação contra o Despacho Decisório n.º 5/2018 - DRF/SCS/SAORT, de 24 de janeiro de 2018, que indeferiu os Pedidos de Ressarcimento de créditos de Cofins Não-Cumulativa – Exportação, de que trata o § 1º do artigo 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

Indigitados créditos foram pleiteados pela empresa em epígrafe por meio do formulário de fl. 114 (processo n.º 13051-000.039/2005-96) e do PER/DCOMP n.º 32799.29573.270409.1.1.09-2509 (processo n.º 13005-001.081/2009-11), onde requereu o ressarcimento de créditos e créditos complementares que diz terem sido obtidos no 2º Trimestre de 2004, nos valores respectivos de R\$ 197.199,67 e R\$ 351.062,89, tendo sido indeferida a totalidade dos créditos pleiteados.

Do Despacho Decisório

No Despacho Decisório a autoridade fiscal relata que, inicialmente, a interessada solicitou o ressarcimento de créditos de Cofins Não Cumulativa - Exportação do 2º trimestre de 2004, no valor de R\$ 197.199,67, o qual foi indeferido e as compensações dos débitos informados em Declarações de Compensação analisadas não foram homologadas por meio do Despacho Decisório DRF/SCS, de 02/04/2007, fl. 147. A glosa integral decorreu de os créditos da contribuição vinculados à exportação haverem sido consumidos totalmente na dedução dos débitos da própria contribuição. A interessada concordou com a decisão, inexistindo inconformidade envolvendo o referido despacho decisório.

Em 27/04/2009, transmitiu o PER n.º 32799.29573.270409.1.1.09-2509, complementar, objetivando o reconhecimento dos créditos da Cofins Não Cumulativa -Exportação do 2º trimestre de 2004, no valor de R\$ 351.062,89. O pedido de ressarcimento foi indeferido por meio do Despacho Decisório eletrônico com número de rastreamento 848050250 de fl. 97 (processo administrativo n.º 13005-001.081/2009-11). A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, não reconhecendo o direito creditório pleiteado (Acórdão n.º 15-26.712 – 4ª Turma da DRJ/SDR, de 05/04/2011, de fls. 107-110). A Terceira Seção de Julgamento do CARF negou provimento ao recurso voluntário da Interessada (fls.138-140). O processo administrativo foi arquivado em 23/08/2013.

A Interessada ingressou com ação ordinária para discutir a anulação dos despachos decisórios proferidos em processos administrativos, reformando-se as decisões e reconhecendo a legitimidade dos pedidos de ressarcimento complementares, para que outra decisão administrativa acerca do mérito dos créditos fosse proferida.

A Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos do processo eletrônico n.º 5006281-42.2014.4.04.7114-RS (PAJ n.º 11677-720.071/2015-81), negou provimento à apelação da União, mantendo a r. Sentença que dispôs:

"Ante o exposto, julgo procedente o pedido para anular os despachos decisórios exarados nos processos administrativos n. 13051.000039/2005-96; n.º 13051.000040/2005-11; n.º 13051.000218/2009-57; e n.º 13005.000537/2009-18, e reconhecendo a legitimidade dos pedidos de ressarcimento, determinar à União que, no prazo de 30 (trinta) dias, profira decisão administrativa acerca do mérito dos créditos, devendo observar a

correlação entre os números dos processos administrativos 13051.000039/2005-96 e 13051.000040/2005-11, com seus números novos 13005.001081/2009-11 e 13005-001082/2009-58.”

A Procuradoria-Seccional da Fazenda Nacional em Lajeado (RS) informou, nos autos do processo n.º 11677-720.071/2015-81, que a União foi intimada do referido acórdão em 18/12/2017 e, portanto, sem efeito suspensivo eventual recurso da União, está aberto o prazo para cumprimento do que foi sentenciado.

Então, houve reunião dos processos administrativos n.º 13051 000.039/2005-96 (principal) e n.º 13005-001.081/2009-11 (apensado) para decisão conjunta.

A auditoria deu-se com base nos elementos constantes no sistema informatizado, bem como pelas informações apuradas no Termo de Verificação Fiscal de fls.

144-146 que foi base para o Despacho Decisório DRF/SCS, de 02/04/2007, fl. 147.

As inconsistências apuradas no indigitado termo foram as seguintes: a) apuração indevida de crédito presumido em 05/2004 e 06/2004 sobre a aquisição de produtos agropecuários, posto que o benefício fiscal entrou em vigor em 01/08/2004; b) glosa de R\$ 442.328,70 lançadas a título de receitas de exportações em face da não comprovação.

Houve recálculo do direito creditório com base nas informações prestadas no Dacon retificador, inexistindo créditos da contribuição vinculados à exportação porque foram consumidos totalmente na dedução dos débitos da própria contribuição.

A contribuinte foi cientificada da decisão em 25/01/2018, por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, conforme termo de ciência acostado à fl. 554.

Da Manifestação de Inconformidade

Inconformada com a decisão proferida, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 26/02/2018 (fls. 558 a 568).

Inicialmente, destaca que o despacho decisório indeferiu o crédito presumido sobre as aquisições de insumos agropecuários. Contudo, sustenta que, uma vez sendo tributadas as aquisições, os insumos agropecuários geraram direito ao crédito pela alíquota básica da Cofins, no período de aquisição de 1º/08/2004 a 04/04/2006, devendo, então, ser deferido o crédito pleiteado.

Defende que deve ser reconhecida que as operações de venda para o comercial exportadora foram legítimas, no mês de maio de 2004, e, assim, reconhecer que os créditos das aquisições vinculadas à esta receita são passíveis de ressarcimento, já que as vendas foram feitas à empresa BUNGE ALIMENTOS S.A., estabelecida na cidade do Rio Grande, Estado do Rio Grande do Sul, que exerce a atividade correspondente à comercial exportadora. Junta foto (não legível) da relação de notas fiscais extraídas do antigo sistema da ora Manifestante, utilizado em maio de 2004 e do cartão do CNPJ da BUNGE ALIMENTOS S.A.

Sustenta que detém o direito da correção monetária dos seus créditos pela Taxa Selic, a fim de recompor a defasagem dos seus créditos, em face da resistência ilegítima do Fisco, em conformidade com o art. 39, § 4.º da Lei nº 9.250/95 e a Súmula nº 411 do STJ.

Ao final, requer que a presente Manifestação de Inconformidade seja integralmente acolhida para, reformando o despacho decisório ora combatido, seja reconhecida a legitimidade do seu pedido de ressarcimento na sua totalidade, acrescido da taxa Selic desde a data do protocolo do pedido, com base na Súmula nº 411 do STJ.

É o relatório.

Em análise da manifestação de inconformidade, a 7ª Turma da DRJ/POA por meio do acórdão 10-65.875 julgou-a improcedente conforme decisão abaixo ementada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação da existência do direito creditório pleiteado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Existe expressa vedação legal na legislação que rege a matéria acerca da não incidência de atualização monetária ou juros sobre os respectivos valores dos créditos de ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta recurso voluntário arguindo preliminarmente a nulidade da decisão recorrida. No mérito sustenta o direito ao crédito de COFINS sobre aquisição de produtos agropecuários relativamente ao período de maio e junho de 2004, bem como o recálculo da COFINS devida relativo ao período de maio de 2004, insistindo na aplicação do inciso III, do art. 6º da Lei nº 10.833/2003 em relação aos produtos vendidos pela empresa BUNGE ALIMENTOS S.A. que foram destinados para o fim específico de exportação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Keli Campos de Lima, Relatora.

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

1. Preliminar: Nulidade da decisão Recorrida.

Preliminarmente, suscita a Recorrente a nulidade da decisão recorrida uma vez que a DRJ “*não analisou os argumentos trazidos pela ora Recorrente em sua defesa, tangenciado a discussão sobre o direito (ou não) do creditamento da COFINS, bem como da sua não-incidência sobre vendas realizadas com o fim específico de exportação, mantendo a glosa realizada pela Autoridade-Fiscal no Despacho Decisório, sob o fundamento de que a ora Recorrente não teria feito prova do seu direito creditório*”

Argui que “*é possível perceber no Despacho Decisório nº 5/2018 – DRF/SCS/SAORT (fls. 407/412), os argumentos centrais para o indeferimento do pedido de ressarcimento foram o de que o crédito presumido sobre a aquisição de produtos agropecuários, apurado apenas em relação ao mercado interno, entrou em vigor apenas a partir de 01/08/2004, razão pela qual não seria possível a tomada de crédito presumido nos períodos de Maio/2004 e Junho/2004, o que ensejou a glosa dos valores relacionados a tal período, além de que a ora Recorrente não teria comprovado que os produtos vendidos à empresa exportadora teriam como destinação específica a exportação.*”

Sustenta ainda “*em nenhum momento o despacho decisório fundamenta a sua decisão em razão da suposta insuficiência de provas juntadas aos autos pela ora Recorrente. Muito antes pelo contrário, sua conclusão resulta justamente da análise da documentação produzida pela ora Recorrente.*”

Conclui que “*toda a prova capaz de demonstrar o direito creditório a que faz jus a ora Recorrente está devidamente produzida nos presentes autos, conforme pode-se verificar dos DACONs - original e retificador (fls. 285 a 302) relacionados ao período, DIPJ do ano-calendário de 2004 (fls. 303 a 538) e Notas Fiscais de saída das mercadorias à empresa BUNGE ALIMENTOS S.A. (fls. 129 a 138), além de outros documentos constantes do processo principal (final 2005-96) e no processo complementar (final 2009-11).*”

Pois bem. Ao verificarmos o despacho decisório temos que em relação ao crédito de COFINS sobre aquisição de produtos agropecuários relativamente ao período de maio e junho de 2004 - objeto de litígio nos autos – foi realizada glosa nos termos do TVF de fls. 144-146 sob argumento de o crédito presumido sobre a aquisição de produtos agropecuários, apurado apenas em relação ao mercado interno, entrou em vigor a partir de 01/08/2004, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, e da Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17/07/2006.

10 Informações das inconsistências apuradas por meio do Termo de Verificação Fiscal de e-
fls. 144-146:

10.1 O crédito presumido sobre a aquisição de produtos agropecuários, apurado apenas em relação ao mercado interno, entrou em vigor a partir de 01/08/2004, nos termos do artigo 8º da Lei n.º 10.925, de 23/07/2004, e da Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17/07/2006. Antes não cabe a constituição desse crédito. A pessoa jurídica apurou crédito presumido em Maio/2004 e Junho/2004 (Linha 18 da Ficha 06 do Dacon). Esse crédito foi glosado;

Pela passagem acima colacionada, não restam dúvidas que foram pleiteados créditos presumidos informados na linha 18 na ficha 06 do DICON para todo o período de 01/04/2004 a 30/06/2004.

Em manifestação de inconformidade, a Recorrente insurgiu contra referida glosa conforme se verifica em suas razões recursais (fls. 625 a 647) argumentando o direito aos créditos básicos em relação período, já que a suspensão de PIS e COFINS para produtos agropecuários teve sua vigência a partir de 04/04/2006 data da publicação da IN nº 636, 24/03/2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925/04. Vejamos:

A decisão recorrida decidiu manter o indeferimento do direito ao crédito presumido sobre aquisições de insumos agropecuários no 2º trimestre de 2004, sob o entendimento de que a Lei nº 10.925/04, de 23/07/2004, apenas entrou em vigor no dia 01/08/2004, e que, portanto, antes desse período não haveria direito ao crédito presumido de COFINS.

Ainda que, segundo o entendimento da Autoridade Fiscal, não seja possível a ora Recorrente ter direito ao crédito presumido de COFINS, não pode concordar com a conclusão de que a ora Recorrente não teria direito ao **crédito básico de COFINS**.

Ocorre que, como já demonstrado, os valores glosados foram pleiteados pela Recorrente como créditos presumidos e não créditos básicos, não havendo no despacho decisório qualquer análise neste sentido.

O argumento apresentando pela Recorrente em manifestação de inconformidade de que “o despacho decisório combatido verificou apenas que a suspensão do PIS e da COFINS aplica-se apenas a partir de 01/08/2004, mas não verificou qual seria a consequência ao crédito nas aquisições de produtos agropecuários que foram adquiridos com tributação”, não condiz com a realidade, pois não há no despacho qualquer análise acerca da suspensão de PIS e COFINS nas aquisições de produtos agropecuários.

Neste contexto, não foi pleiteado créditos básicos, mas sim presumidos e não houve no despacho decisório qualquer análise deste direito creditório que foi invocado pela

Recorrente tão somente em sede de manifestação de inconformidade sem qualquer amparo probatório, tais como origem do crédito, notas, dentre outros.

Assim, a DRJ indeferiu o pleito da Recorrente exatamente porque não houve apresentação de provas háveis a comprovar a certeza e liquidez do direito creditório pleiteado em manifestação de inconformidade. Vejamos passagem da referida decisão (fls.616/617):

Mérito

A utilização dos créditos representa uma faculdade do contribuinte, que pode ou não ser exercida. Não se pode, nesses termos, no presente julgado, proceder ao deferimento de créditos, quando o próprio contribuinte não exerce essa faculdade de forma a demonstrar a certeza e liquidez do seu direito creditório.

O retorno da análise dos créditos imposta pelo Poder Judiciário deu-se porque "houve apenas uma complementação do pedido de ressarcimento por parte da autora, ou seja, houve apenas a realocação dos valores passíveis de ressarcimento de crédito, motivado pela revisão do rateio proporcional da receita bruta auferida, razão pela qual ocorreu o aumento do crédito passível de ressarcimento", conforme se verifica da leitura do voto do juízo *ad quem* na Apelação interposta pela parte, fl. 543.

Curial destacar que a fiscalização demonstrou o cálculo do direito creditório à fl. 550 e a defesa nada trouxe para demonstrar a certeza e liquidez do crédito

Processo 13051.000039/2005-96
Acórdão n.º 10-65.875

DRJ/POA
Fls. 5

complementar que diz ter direito, limitando-se a defender a sua existência por meio das alegações já relatadas, as quais se referem a aspectos analisados quando da emissão do primeiro despacho decisório, antes da existência dos indigitados *créditos complementares*.

Demais, àquela oportunidade, a interessada concordou com as glosas que agora aduz serem improcedentes ou merecendo outro tratamento tributário. Contudo, meras alegações de existência de créditos não tem o condão de qualificar-lhes a validade, devendo, para isso, haver a pertinente documentação probatória, o que não foi encontrado nos autos.

Há necessidade de se ter coerência nas informações contábeis e fiscais e não cabe à fiscalização refazer a sua escrita contábil/fiscal ou recuperar o histórico para o contribuinte. Nesse sentido, apenas a documentação contábil completa, que reflita de maneira incontestada o direito creditório da recorrente, seria hábil a fazer prova que laborasse a seu favor.

Ressalte-se que, no processo de ressarcimento/restituição/compensação, o administrado é o autor do feito e, como tal, possui o encargo de provar o fato constitutivo de seu direito (artigo 373, inciso I, do Novo Código de Processo Civil) ¹e o momento apropriado para entrega dos elementos probatórios é a interposição da peça impugnatória (artigos 15 e 16, inciso III e § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972) ².

Por essa razão, é ônus do contribuinte comprovar a liquidez e certeza de seu direito creditório, devendo demonstrar de maneira inequívoca a sua existência, e, por conseguinte, o erro em que se fundou a sua ausência em declaração obrigatória, em sendo o caso.

Na espécie, como o administrado não aduziu os elementos supracitados que comprovassem a existência de direito creditório, mantém-se a decisão recorrida em todos os seus termos.

Assim, neste ponto não há que se falar em cerceamento de defesa, tampouco em nulidade, uma vez que a decisão recorrida afastou a pretensão do direito creditório da Recorrente em face da inexistência de provas que amparassem o novo fundamento do direito creditório – créditos básicos - defendido em manifestação de inconformidade.

Já em relação ao recálculo da Cofins devida no mês de maio de 2004, em face da desconsideração a isenção prevista no inciso III do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003 temos que a

reclassificação foi motivada pela inexistência dos memorandos e importação e pelo fato da empresa destinatária das saídas não se caracteriza como comercial exportadora, tendo por atividade econômica a "fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho. Vejamos (fls. 549):

10.2 Na Linha 11 da Ficha 07 (Cálculo da Cofins) do Dacon, para o mês de Maio/2004 há o lançamento de valor correspondente a R\$ 442.328,70 (v. e-fl. 124) a título de receitas de exportações (isenções e exclusões). A pessoa jurídica apresentou Notas Fiscais de saída correspondentes a vendas de soja com fim específico de exportação. Entretanto, intimada, não apresentou os respectivos memorandos de exportação. Além disso, a empresa destinatária das saídas não se caracteriza como comercial exportadora, tendo por atividade econômica a "fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho". Caracterizar-se a destinatária da mercadoria como comercial exportadora, nos termos do inciso III do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, é condição essencial para a isenção. Dessa forma, foi desconsiderada a isenção pretendida e recalculada a contribuição devida. Os fatos descritos, notas fiscais e demais documentos estão juntados ao processo.

Neste ponto, assiste razão à Recorrente pois a decisão não se pronunciou sobre os argumentos apresentados em manifestação de inconformidade. Assim, a omissão do julgador na apreciação das matérias deduzidas pelo sujeito passivo, configura negativa de prestação jurisdicional, o que implicaria na necessidade do retorno dos autos para a instância "*a quo*" se pronunciar sobre todas as questões apresentadas em defesa.

Contudo, o art. 59, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972, prevê que, quando puder decidir o mérito em favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará, nem mandará repetir o ato, ou suprir-lhe a falta. Vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

(grifamos)

Assim, considerando que em relação ao recálculo da Cofins devida no mês de maio de 2004, entendo que a fiscalização agiu contrária à legislação, passo a análise do mérito.

2. Mérito:

2.1. Créditos básicos de COFINS.

Em relação ao mérito no que tange ao direito aos créditos básicos de COFINS, analisando detidamente a peça recursal apresentada verifica-se claramente que, da mesma forma que consta na manifestação de inconformidade, a Recorrente defende que ainda que não tenha direito sobre o crédito presumido pleiteado período, deveria ter sido concedido créditos básicos em relação as aquisições dos produtos agropecuários, uma vez que foram adquiridos com incidências das contribuições.

Alega que a suspensão de PIS e COFINS para produtos agropecuários teve sua vigência a partir de 04/04/2006 data da publicação da IN nº 636, 24/03/2006, que regulamentou o art. 9º da Lei nº 10.925/04 e, uma vez que as aquisições foram tributadas, há direito ao crédito em face da não-cumulatividade.

Entretanto, em que pese os argumentos de direito apresentados, fato é que a Recorrente em momento algum apresentou as notas de aquisição que amparam o direito creditório e, ao contrário do que afirmado, não houve no procedimento de fiscalização a análise das aquisições relativas ao período glosado na perspectiva do crédito sobre alíquotas básicas de PIS e COFINS.

É importante destacar que tratando-se de pedidos de ressarcimento a demonstração da liquidez e certeza do crédito pleiteado é encargo exclusivo do sujeito passivo e, ao deixar de apresentar documentos hábeis a comprovar o direito pleiteado, a consequência imediata é indeferimento do pedido.

Conclui-se, assim, que a Recorrente não desincumbiu do ônus probatório nos termos do artigo 373 do CPC, o que impediu a verificação da exatidão dos créditos pleiteados, já que o direito ao creditamento não se presume e deve ser comprovado mediante documentação idônea e inequívoca. Assim, não há qualquer reparo a ser feito na decisão recorrida.

2.2. Recálculo da Cofins devida no mês de maio de 2004

Outro ponto de insurgência recursal, se dá em face do recálculo da COFINS devida no mês de maio de 2004, em face da desconsideração a isenção prevista no inciso III do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

Neste ponto, temos que a reclassificação foi motivada pela inexistência dos memorandos de importação e pelo fato da empresa destinatária – BUMGE ALIMENTOS S.A - não se caracterizar como comercial exportadora, tendo por atividade econômica a "fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho.

Em manifestação de inconformidade e em recurso voluntário, a Recorrente argumenta que as vendas eram com fim específico de exportação apresentando a título ilustrativo notas fiscais examinadas pela fiscalização. Argumenta, ainda, que o art. 9º da Lei nº 10.833/2003 claro ao dispor que caso a comercial exportadora adquirente não comprove a saída mercadorias no prazo de 180 da emissão da nota pela vendedora, esta ficará sujeita aos pagamentos dos impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela vendedora.

Finaliza que de acordo com CNAE's contantes no CNPJ da empresa BUMGE ALIMENTOS S.A BUMGE ALIMENTOS S.A tem com atividade secundária o CNAE 52.50-8-01 relativo as atividades de "assessoria em trâmites do comércio exterior" e "trâmites do comércio exterior realizado por empresa de comissaria de despachos" o que comprova a exportação de produtos.

Neste ponto entendo que assiste razão à Recorrente.

Com efeito, ao tratar do tema o artigo 6º, inciso III da Lei nº 10.833/2003 disciplinou que não haverá incidência de COFINS sobre receitas decorres de vendas a empresas comercial exportadora com fim específico de exportação. Vejamos:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
(Produção de efeito) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

De acordo com o referido dispositivo, temos que nas vendas por ele amparadas cabe ao estabelecimento produtor/vendedor a responsabilidade de comprovar a finalidade da operação. Tal comprovação se materializa ao demonstrar que os produtos foram efetivamente remetidos do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Dentro deste contexto, a exigência do memorando de exportação como prova exclusiva foge aos preceitos legais, sendo certo que a emissão da nota com constatação de que a mercadoria se destina a exportação e a entrega ao destinatário exportador são condições suficientes para não incidências da COFINS.

Da mesma forma, não merece prosperar o argumento de que destinatária não se caracterizava como comercial exportadora em face exclusivamente do CNAE principal ser "fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho. Isto porque, conforme foi demonstrado pela Recorrente há comprovação de que a empresa operava no comércio exterior, tendo como atividade secundária o CNAE 52.50-8-01 relativo as atividades de "assessoria em trâmites do comércio exterior" e "trâmites do comércio exterior realizado por empresa de comissaria de despachos".

Dentro deste contexto e nos termos dos comandos legais vigentes, entendo que a Recorrente cumpriu os requisitos previstos no artigo 6º, inciso III da Lei nº 10.833/2003, não

cabendo a ela comprovar a efetiva exportação das mercadorias vendidas. Tal fato se coaduna com a previsão contida no artigo 9º da Lei nº 10.833/2003 que atribui a responsabilidade tributária a empresa comercial exportadora em relação aos impostos e contribuições não recolhidas quando não comprovar em 180 dias o embarque da mercadoria adquirida. Vejamos:

Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago. [\(Produção de efeito\)](#) [\(Vide Lei Complementar nº 214, de 2025\)](#) [Produção de efeitos](#)

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, ou da COFINS, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

Nesta linha de entendimento, colaciona-se decisões deste e. Conselho de Administração de Recursos Fiscais:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/08/2008 NÃO INCIDÊNCIA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

COMPROVAÇÃO.

Para fins da não incidência da Cofins de que trata o art. 6º, III, da Lei nº 10.833, de 2003, a pessoa jurídica que vende mercadorias a empresa comercial exportadora deverá comprovar a venda com o fim específico de exportação, o que é feito mediante a apresentação de uma nota fiscal de venda, na qual conste como adquirente uma empresa comercial exportadora, e como destino das mercadorias o embarque de exportação ou recintos alfandegados.

(Processo nº 10935.721627/2012-52 Recurso Voluntário Acórdão nº 3401-009.837 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 20/08/2003 a 20/12/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA Não comprovada violação às disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO, DA RAZOABILIDADE E DA PROPORCIONALIDADE NÃO PODEM ADMINISTRATIVAMENTE AFASTAR MULTA LEGALMENTE PREVISTA.

A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade de leis regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário. Multa legalmente prevista não pode ser afastada pela administração tributária por inconstitucionalidade. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)Período de apuração: 20/08/2003 a 20/12/2004 SUSPENSÃO. SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

COMPROVAÇÃO DA VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

No caso de venda com a suspensão do IPI à empresa comercial exportadora regularmente estabelecida, nos termos do art. 39 da Lei nº 9.532/1997, cabe ao estabelecimento produtor/vendedor comprovar a venda com o fim específico de exportação para o exterior, demonstrando que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

SAÍDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. VENDA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

A responsabilidade pelo pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pelo estabelecimento produtor/vendedor, tendo este comprovado a venda com o fim específico de exportação nos termos do § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/1997, passa a ser da empresa comercial exportadora, nos termos do § 3º do mesmo artigo e do art. 9º da Lei nº 10.833, de 2003, se esta não comprovar o efetivo embarque para o exterior da totalidade dos produtos adquiridos no prazo de 180 dias, contados da data da emissão da nota fiscal pelo vendedor.

(Processo nº 11020.002197/2007-84 Recurso Voluntário Acórdão nº 3001-001.527 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária)

Assim, entendo que a reclassificação realizada pela fiscalização amparada na ausência de memorando de exportação e não observância da atividade secundária de exportação da adquirente extrapolou as diretrizes legais, razão pela qual deve ser reformada para que seja realizado novo recálculo da COFINS devida no mês de maio de 2004, com aplicação da previsão contida no inciso III do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003 em relação às notas e saída com fim específico de exportação realizadas para empresa BUMGE ALIMENTOS S.A.

Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a isenção sobre as receitas de venda com o fim específico de exportação.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima