



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

Processo nº 13061.000157/2005-85
Recurso nº 250.116 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.624 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de outubro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente MEPAL COMÉRCIO DE PRODUTOS AGRÍCOLAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/07/2004

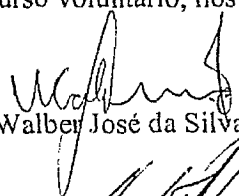
Ementa: INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO.
BENS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA.

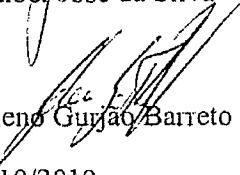
A pessoa jurídica (*cerealista*) que adquire cereais (trigo, milho e soja) em grãos de pessoa física residente no País, não faz jus ao crédito presumido das contribuições de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, em relação aos cereais adquiridos para revenda, uma vez que ela não exerce a atividade de produção, requisito essencial para utilização do referido crédito.

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, nos termos do voto do Relator.


Walber José da Silva - Presidente


Gileno Gurgão Barreto - Relator

EDITADO EM: 15/10/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto (Relator).

Relatório

2007:

Adota-se o relatório do acórdão DRJ/STM nº 18-7.732 de 14 de setembro de

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Créditos da COFINS (formulário instituído pela IN SRF nº 460, de 2004) relativo ao terceiro trimestre de 2004, totalizando o valor de R\$ 340.354,40, acompanhado de informações complementares, conforme documentos de fls. 01/03. Dos autos constam, ainda, cópia de alteração e consolidação de Contrato Social, cópia de documento de identificação e CPF, cópias de DACONs e cópias de DCTFs.

A SAORT da DRF/Santo Ângelo (RS) encaminhou o processo à SAFIS para conferir a procedência do crédito informado pela contribuinte. Essa Seção realizou, então, a necessária fiscalização, emitindo intimações e procedendo às verificações entendidas cabíveis, tendo produzido o Termo de Constatação Fiscal de fls. 142/147, onde, em especial, assentou:

Analisando as planilhas de apuração da COFINS ajustadas pela contribuinte, no período de 02/2004 a 07/2004, em relação as quais os valores apurados na contabilidade foram aferidos por amostragem, verificamos que foi apropriado crédito presumido sobre as compras de produtos agrícolas (soja, trigo, milho, etc.) adquiridos de pessoas físicas residentes no País, informando como atividade de agroindústria. Porém na verificação documental, cópia das notas fiscais de venda (juntadas algumas por amostragem – fls. 127 a 132), verificamos que a contribuinte exerce atividade de cerealista, sendo que para esta atividade a previsão legal de apuração do crédito presumido sobre as compras de produtos de origem vegetal consta do § 11º art. 3º da lei nº 10.833/2003, com aplicação a partir do mês de fevereiro/2004, porém o crédito presumido está condicionado a venda dos produtos de origem vegetal para uma agroindústria, a qual esta definida no § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. (fl. 144)

Assim, no período de 02/2004 a 07/2004, a divergência entre o crédito apurado pela fiscalizada e pela fiscalização está relacionada à forma de apuração do crédito presumido em relação as compras de pessoas físicas, diferenças que podem ser verificadas nas planilhas elaboradas pela fiscalização (fls. 115 a 121). Como já informado anteriormente, a partir de 02/2004, na forma disposta no § 11º art. 3º da Lei nº 10.833/2003, é permitido às empresas que operam como cerealista a apurar crédito presumido sobre as compras de pessoas físicas, porém condicionado a venda dos produtos de origem vegetal para uma agroindústria, a qual está definida no § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. Ocorre que a fiscalizada calculou crédito presumido em relação a totalidade das compras, sendo parte vendida com fim específico para exportação e parte no mercado interno (agroindústria). Assim, esta fiscalização apurou crédito presumido apenas em relação as compras para as quais ocorreu a venda para as empresas definidas no § 5º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, utilizando para tanto como critério de apuração o quantitativa (sic) do físico dos produtos vendidos no mercado interno para calcular o crédito presumido em relação às compras (.). (fls. 145/146)



Assim, o saldo a compensar apurado pela contribuinte, nas planilhas apresentadas em atendimento à fiscalização (fls 109 a 114), no montante em 07/2004 de R\$ 493.327,72, é improcedente, sendo igualmente improcedente o valor objeto do Pedido de Ressarcimento, sendo os valores apurados pela fiscalização os demonstrados nas planilhas juntadas às folhas fls 115 a 121 (fls. 146/147)

Às fls. 150/152 está anexado o Despacho Decisório DRF/SAO de 11/12/2006, onde o Sr. Delegado Substituto da Receita Federal do Brasil em Santo Ângelo (RS), adotou como fundamento para não reconhecer o direito creditório em relação ao período abrangido pelo pedido formulado pela contribuinte, os motivos de fato e de direito expostos no Termo de Constatação Fiscal lavrado pela Fiscalização (fls. 142/147), tendo indeferido integralmente o pedido de ressarcimento de créditos da COFINS no valor de R\$ 340.354,40, objeto do presente processo.

Assegurou à contribuinte o direito de apresentação de manifestação de inconformidade, dentro do prazo legal.

A contribuinte foi cientificada em 26/12/2006 conforme AR de fl. 153 e, não conformada com a decisão, apresentou, através de procuradores, em 28/12/2006 – fls. 154/162 – sua manifestação contrária (impugnação), onde assenta suas alegações, que são:

- a empresa não se conforma com o decidido pela autoridade administrativa, vindo a impugnar a decisão pelas razões técnicas e jurídicas que passa a aduzir;*
- transcreve grande parte do Termo de Constatação Fiscal, dizendo que, ao contrário do que entendido pela Fiscalização, atua como agroindústria (§ 10º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002), que se dá em face de processo de industrialização por ela realizado, qual seja: o beneficiamento, a padronização e acondicionamento das matérias primas soja, trigo e milho, que após esta modalidade de industrialização prevista no Decreto nº 4.544, de 2002, são destinadas à alimentação humana ou animal, ou destinados para outros processos de industrialização, cujos produtos finais (farinhas, óleos, margarinas, etc) também são destinados à alimentação humana ou animal. Transcreve parte daquele Decreto;*
- a atividade desenvolvida pela empresa se constitui em uma modalidade de industrialização (art. 4º, inciso II, do Decreto nº 4.544, de 2002), atendendo ao previsto no § 10º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e não como entendeu a Fiscalização;*
- a classificação da empresa como cerealista foi feita com fulcro na IN SRF nº 660, de 2006, sendo que uma instrução normativa não pode ter o condão de restringir aquilo que o legislador não restringiu, com uso para glosa de crédito tributário ou benefício fiscal instituído por lei e com efeitos retroativos;*



• diz ter havido um lapso na resposta à intimação do Fisco, porquanto a base legal para a manutenção dos créditos, ao invés do citado art. 16 da Lei nº 11.116, é o art. 17 da Lei nº 11.033, da qual transcreve pequena parte;

• em observação ao texto legal, entende que o legislador pretendeu desonerar a cadeia produtiva do agronegócio e, procurando compensar a elevação das contribuições do PIS e da COFINS quando da instituição do regime não-cumulativo, permitiu a manutenção dos créditos vinculados àquelas operações de entrada (compras), independentemente que as operações de saída (vendas) sejam isentas, alíquota zero, com exigência tributária suspensa ou que estejam fora do campo de incidência, e mais, que os respectivos saldos credores possam ser objeto de compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita federal ou se requerer o seu ressarcimento em dinheiro, que, aliás, foi feito pela empresa;

• pergunta se em não se pensando assim, qual seria o objetivo da edição do diploma legal? E qual seria a aplicação prática de tal dispositivo legal;

• a legislação referida é superveniente ao estatuído pela Lei nº 10.925, de 2004, que reduziu para zero as alíquotas da contribuição para o PIS e para a COFINS;

• o Fisco deseja estornar os créditos e tributar novamente aquilo que a lei isentou ou suspendeu a exigência tributária;

• o Fisco pretende estabelecer uma relação entre créditos do PIS (oriundos de compras, utilização de insumos, energia elétrica etc) com débitos da própria contribuição, numa singela interpretação de que se não tem débitos nas saídas, não pode ter créditos nas entradas, donde em nenhuma hipótese restariam créditos a serem compensados em períodos subsequentes ou passíveis de ressarcimento;

• conforme a legislação (art. 17 da Lei nº 11.033), os créditos e débitos se encontram apenas para ser determinado se há valor a recolher ou compensar/restituir;

• se a empresa realizar operações de exportação – em face de tais operações estarem isentas de tributos ou contribuições sociais, por força de mandamento constitucional – é natural e decorrente que restarão créditos (oriundos das compras, utilização de insumos, depreciações, energia elétrica etc., em cujas aquisições já veio embutido nos preços os custos de PIS e COFINS) a serem compensados e/ou restituídos;

• é ilegal e inconstitucional qualquer determinação administrativa (instrução normativa, ordem de serviço etc) que venha em sentido contrário ou que determine a exclusão de tais créditos;

• nas planilhas elaboradas pela empresa e observando-se os ajustes promovidos pelo Fisco, se verifica, basicamente, que as diferenças se referem a créditos presumidos apurados pela empresa e que não foram reconhecidos pelo Fisco, pois em sendo os mesmos havidos como corretos, não haveria o lançamento ora impugnado e nem seriam desconsideradas as

U

compensações destes créditos com débitos de IRPJ e CSLL, levadas a efeito pela empresa;

- *deverá ser desconstituído o auto de lançamento que impugna, bem como declarados corretos os créditos presumidos informados pela empresa, bem como a compensação levada a efeito por ela;*

- *pede e espera deferimento.*

Posteriormente foram juntados ao processo os documentos de fls. 164/165.

A repartição de origem despachou, então, à fl. 167, sendo que a DRF/Santo Ângelo (RS) encaminhou o processo a esta DRJ conforme despacho de fl. 168."

No acórdão, às fls. 169/178, o relator tece considerações acerca da eventual inconstitucionalidade ou ilegalidade dos atos administrativos praticados. Concluindo assim, com fulcro em diversos posicionamentos da doutrina, o não cabimento, no âmbito administrativo, de tal discussão, sendo esta de exclusiva competência do Poder Judiciário.

Ademais, em análise ao pedido formulado sobre o crédito presumido de produtos adquiridos de pessoa física, o relator defende que o contribuinte não poderia utilizá-los em compensação ou fazer pedido de ressarcimento, pois tratariam de créditos presumidos e não de créditos básicos.

Assim, entendeu por correto a glosa efetivada pela Fiscalização dos créditos presumidos apurados relativos às compras de produtos agrícolas de origem vegetal, adquiridos diretamente de pessoas físicas residentes no País, porquanto somente haveria base legal para a utilização de tais créditos se a manifestante fosse enquadrada na atividade de *agroindústria* que produzisse mercadorias de origem animal ou vegetal, o que, em sua defesa, não é o caso, ou seja, a empresa não faz jus ao crédito presumido de PIS ou de COFINS de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, com as suas alterações posteriores.

Pelo exposto no voto, o relator decidiu pela manutenção integral do Despacho Decisório DRF/SAO de 11/12/2006, sendo este acompanhado, por unanimidade, pelos membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária Turma de Julgamento.

De posse do julgado, com a ciência na data de 17/10/2007 conforme de fl. 179, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 13/11/2007, às fls. 180/186, com intuito de reforma o acórdão *a quo*, repisando os argumentos proferidos em sua impugnação

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O recurso é tempestivo e atende as condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele o conheço.

Primeiramente, se a contribuinte é agroindústria, e em sendo agroindústria, se faria jus aos créditos presumidos sobre a aquisição de grãos de produtores rurais.

Finalmente, se em tendo direito aos créditos, se estes seriam mantidos na hipótese de venda desses produtos no mercado interno para outra pessoa jurídica.

Quanto à classificação da recorrente como indústria, é notória a controvérsia existente na legislação. Exceto na legislação previdenciária, não há diploma que nos permita classificar determinada pessoa jurídica como agroindústria. É um conjunto de atividades que permitem-nos classificá-las, de acordo com suas características individuais.

Por isso, muito embora considere passível dessa classificação a pessoa jurídica ora recorrente, considero impossível fazê-lo a partir dos autos desse processo, pois embora assim alegue o contribuinte, as provas acostadas nos autos referem-se apenas à venda de grãos *in natura* no mercado interno. Em sendo a legislação do PIS e da COFINS não-cumulativos *objetivas* quanto à determinação da sistemática de apuração, à essas operações deve esse julgador analisar o caso concreto.

Quanto à possibilidade de tomada dos créditos ora sob análise, a controvérsia surge da interpretação do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a seguir transcrito, que trata dos chamados *créditos presumidos*:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

I - 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; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005);



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

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 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

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004);

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).



Inicialmente, claro está que o § 1º que a hipótese do creditamento ocorre apenas quando a indústria adquire do cerealista tais produtos, para industrialização e posterior saída nos casos das NCM's que especifica.

Não é o caso concreto. Tratamos aqui do denominado cerealista que efetua esse venda, como dito, pois não houve prova em contrário por parte do recorrente.

Finalmente, o § 4º veda expressamente a concessão desses créditos, no caso concreto.

Os argumentos de que as Instruções Normativas e o Ato Declaratório nº 15 teriam restringido o alcance da lei não se sustentam à leitura da própria lei, mais uma vez, quando aplicada ao caso concreto.

Por último, em recente jurisprudência no Resp nº 1.118.011, o E. STJ decidiu em sentido contrário ao pretendido pela recorrente.

De acordo com a decisão, as operações realizadas pela empresa cerealista contribuinte na cadeia produtiva não estão submetidas à cobrança do PIS e da Cofins, uma vez que os produtos por ela adquiridos de pessoas físicas não sofrem a incidência das contribuições e não há tributação na saída, devido à aplicação da alíquota zero. Dessa forma, entendeu a Primeira Turma que a empresa cerealista não tem direito líquido e certo de compensar créditos presumidos de PIS e Cofins com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal.

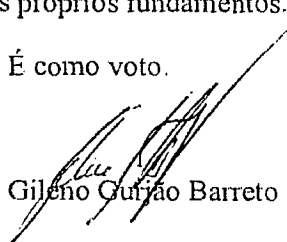
A conclusão seguiu o voto do relator do processo, ministro Benedito Gonçalves, para quem a compensação autorizada pelo artigo 16 da Lei n. 11.116/2005 não contempla a utilização dos créditos presumidos disciplinados na Lei n. 10.925/2004, o que, por si só, à luz do artigo 170 do Código Tributário Nacional, afasta o direito líquido e certo exigido. Nos termos do Acórdão:

"A concessão de créditos presumidos pela Lei n. 10.925/04 tem por escopo a redução da carga tributária incidente na cadeia produtiva dos alimentos, na medida em que a venda de bens por pessoa física ou por cooperado pessoa física para a impetrante (cerealista) não sofre a tributação do PIS e da Cofins, ou seja, dessa operação, pela sistemática da não cumulatividade, não há, efetivamente, tributo devido para a adquirente se creditar. Essa finalidade é suficiente para diferenciar esses créditos presumidos daqueles expressamente admitidos pela Lei n. 11.116/05, os quais são efetivamente existentes, por decorrerem da sistemática da não cumulatividade prevista nas leis n. 10.637/02, 10.833/03 e 10.865/04"

Assim, afirmou o ministro, conclui-se que os atos regulamentares expedidos pelo Poder Executivo, ao impedirem a compensação reivindicada, não inovaram no plano normativo nem contrariaram o disposto no artigo 16 da Lei n. 11.116/05, mas apenas explicitaram vedação que já estava contida na legislação tributária vigente.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

É como voto.


Gileno Curjão Barreto

