



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

Processo n° 13558.721954/2011-66
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-005.097 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2018
Matéria AI-PIS.COFINS
Recorrente DELFI CACAU BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF não estabelece regra de competência na atuação do Auditor-Fiscal na realização do lançamento, mas tão somente normas procedimentais quanto ao gerenciamento das atividades de fiscalização.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

APURAÇÃO DE CREDITO PRESUMIDO.AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE CEREALISTAS. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. OBRIGATORIEDADE. CRÉDITO BÁSICO. POSSIBILIDADE.

Comprovado nos autos que as operações sob análise foram realizadas sem a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, cabível, portanto, o cálculo e a utilização de créditos básicos apurados pelo adquirente da mercadoria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

APURAÇÃO DE CREDITO PRESUMIDO.AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE CEREALISTAS. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. OBRIGATORIEDADE. CRÉDITO BÁSICO. POSSIBILIDADE.

Comprovado nos autos que as operações sob análise foram realizadas sem a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, cabível, portanto, o cálculo e a utilização de créditos básicos apurados pelo adquirente da mercadoria.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède que dava provimento parcial e os Conselheiros Maria do Socorro e José Fernandes, que negavam provimento ao recurso voluntário. Designado o Conselheiro Walker Araújo para redigir o voto vencedor. Os Conselheiros Diego Weis Júnior e Jorge Lima Abud não participaram do julgamento em razão dos votos definitivamente proferidos pelos Conselheiros Lenisa Rodrigues Prado e Charles Pereira Nunes na sessão de 24 de outubro de 2017, conforme artigo 58, §5º do Anexo II do RICARF.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

[assinado digitalmente]

Walker Araujo - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração, fls. 02/58 lavrados contra a contribuinte acima identificada, para exigência da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS relativa aos períodos de apuração de janeiro, agosto a dezembro de 2007; janeiro, fevereiro, abril, maio, julho a dezembro de 2008; e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins relativa aos períodos de apuração de janeiro, agosto a dezembro de 2007; janeiro a maio, julho a dezembro de 2008.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto parcialmente o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Os autuantes informam no Termo de Verificação Fiscal:

2 - Resumo da irregularidade apurada

Foi constatada - pela análise da escrituração contábil, de notas fiscais e de outros documentos - a apropriação indevida de Créditos Básicos do PIS (1,65%) e da COFINS (7,6%), decorrentes de aquisições de cacau, cuja correta apropriação seria de Créditos Presumidos do PIS (0,5 775%) e do COFINS (2, 66%) nas referidas operações comerciais.

3 - Das DACON e DCTF apresentadas

(...)

A presente fiscalização se iniciou com a ciência do contribuinte em 31/12/2010, desta forma, as declarações válidas entregues a RFB (DACON / DCTF) seriam as que tiveram a data de entrega em 09/07/2010 para a DACON 2007, 18/08/2010 para a DCTF 2007, 30/07/2010 e 24/09/2010 para DACON 2008, 18/08/2010 e 07/10/2010 para DCTF 2008.

Existe também um conjunto de DACON e DCTF Extemporâneas, isto é, apresentadas durante o período da presente fiscalização, destacadamente em 08/04/2011 (DACON 2007 e 2008), 26/04/2011 (DCTF 2007 e 2008).

A contribuinte foi intimada a apresentar DACON e DCTF retificadoras que contivessem os valores correspondentes aos constantes no SINAL, refletindo os pagamentos anteriormente realizados, com base na Instrução Normativa - IN/RFB nº 1.015/2010 - artigos 10 e 16º; bem como, da Solução de Consulta Interna- SCI - COSIT nº 08/2007, a seguir parcialmente descrita:

(...)

Em resposta data de 24 de novembro de 2001, destacamos que a contribuinte apresentou a seguinte explicação:

"Ocorre que os valores dos referidos recolhimentos estão incorretos, sendo maiores que os valores realmente devidos, o que ocorreu em virtude de uma interpretação errônea da legislação do Pis/Cofins feita pela empresa na apuração dos valores a recolher, sendo que os Dacons e os DCTFs retificadores apresentados, o foram justamente para se corrigir esse erro, apurando-se então os reais valores de PIS e COFINS devidos pela mesma.

Informamos ainda que os valores recolhidos a maior foram objetos de Pedidos de Restituição, os quais já foram devidamente transmitidos à Receita Federal. "

As DACON e DCTF entregues em 2010 apresentavam valores zerados. Contudo nas declarações retificadoras entregues em 2011 havia o reconhecimento de parte dos pagamentos realizados.

Em função desse reconhecimento parcial dos pagamentos efetuados, este levantamento de ofício decidiu por adotar os

valores contidos nessas últimas declarações com válidos para o presente trabalho.

Em função da existência de Pedidos de restituição de pagamentos efetuados, relativos ao PIS e COFINS, houve Representação para o SEORT da Delegacia da Receita Federal de Itabuna - Bahia para análise e providências necessárias quanto as PerdComp apresentadas à RFB.

4 - Da Legislação Tributária - Créditos Presumidos

Por meio da Lei nº 10.925/2004 (com nova redação dada pela Lei nº 11.051/2004) foi instituída a modalidade de Crédito Presumido sobre os produtos e insumos adquiridos de pessoas físicas, pessoas jurídicas e cooperativas de produção, para a produção de mercadorias de origem animal e vegetal destinadas à comercialização. - O termo "produzir" constante do caput do artigo 8º da Lei nº 10. 925/2004, deve ser empregado com o sentido de "dar nascimento ou origem a; dar o ser a; fazer existir; criar, gerar, fabricar, manufaturar", constituindo todo o processo de elaboração do produto em todas as etapas; isto é, a transformação, a industrialização, o acondicionamento e o processo de embalagem de forma que o produto final esteja em condições de comercialização.

Da análise do artigo 8º da Lei nº 10. 925/2004, tem-se a conclusão que para se usufruir o crédito presumido é condicionante que a aquisição dos produtos seja realizada de pessoa física, cerealista, pessoa jurídica que explora atividade rural e sociedade de cooperativa de produção agropecuária.

Portanto, por determinação dessa lei, as pessoas jurídicas - desde que tributadas pelo Lucro Real - que produzam mercadorias relacionadas no caput dos artigos 8º e 15º da Lei nº 10.925/2004 destinadas à alimentação humana ou animal, apurarão créditos presumidos para o PIS/Pasep e COFINS, para a dedução do valor devido em cada período de apuração dessas contribuições, na sistemática não-cumulativa, mediante aplicação das alíquotas previstas nas referidas normas sobre o valor dos produtos e insumos adquiridos e utilizados na industrialização e posteriormente comercializados o mercado interno e externo.

A aquisição de cacau em grãos/amêndoas é' regulamentada por meio da IN 660/06 - Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006 (Alterada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009), que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre os créditos presumidos decorrentes da aquisição desses produtos, na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

Da análise da legislação supracitada, o produto Cacau (na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) no código NCM 18.01) é sujeito à Suspensão do PIS e COFINS na sua operação de venda, conforme inciso 1 - b, do art.2º da IN 660/06. Contudo para que se usufrua o direito de suspensão das contribuições sociais citadas, as empresas jurídicas devem exercer as seguintes atividades (não cumulativas): I - Cerealistas (a pessoa

jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º); II - Atividade Agropecuária (a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990;) e III - Cooperativa de produção agropecuária (a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção).

Assim, da leitura do seu art. 3º, somente esses três tipos de pessoas jurídicas estão aptos a realizarem vendas de cacau com a suspensão do PIS e COFINS.

Continuando, destaca-se que o seu art. 4º determina que a aplicação da suspensão das vendas conforme art. 2º e 3º da IN 660/06 é dispositivo obrigatório e não facultativo nos casos de vendas realizadas à pessoa jurídica que cumulativamente apure o imposto de renda com base no lucro real, que desempenhe atividade agroindustrial e que utilize o produto adquirido com suspensão (cacau) como insumo na fabricação de produtos destinados a alimentação humana (no caso em questão contido no inciso I - e, art. 5º, da IN 660/06).

Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e III - utilizar a produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009).

Nota-se que todas essas características estão presentes no contribuinte sujeito desta ação fiscal.

Assim, da aquisição de produtos agropecuários, dentre eles o cacau, respeitadas as determinações dos artigos 1º a 6º da IN 660/06, nascerá o direito do adquirente de descontar os créditos presumidos, conforme incisos I, II e III do art. 7º da IN 660/06.

Art. 7º Geram direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º, os produtos agropecuários: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, com suspensão da exigibilidade das contribuições na forma do art.

2º; (Redação dada pela instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)

II - adquiridos de pessoa física residente no País; ou III - recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.

Os valores dos créditos presumidos serão baseados nos custos de aquisição com a aplicação das percentagens de 0,5 775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) para o PIS e de 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento) para o COFINS, conforme artigo 8º da IN 660 Assim, conclui-se que a Delfi Cacau Brasil Ltda apropriou indevidamente de Créditos Básicos do PIS (1,65%) e da COFINS (7,65%) decorrentes de aquisições de cacau, nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme descrevemos.

Por outro lado, o parágrafo 3º do artigo 8º da IN 660/06 estabelece que os valores apurados dos créditos presumidos Não poderão ser objetos de compensação de créditos com outros tributos ou objetos de pedido de ressarcimento.

(...)

Os autuantes informam que, circularizados, os fornecedores da fiscalizada em sua maioria apresentaram respostas informando que realizaram vendas de cacau para a fiscalizada com suspensão do recolhimento do PIS e COFINS, pois desempenhavam todas as atividades típicas de cerealistas, conforme previstas na IN 660/06, isto é, afirmaram que como pessoa jurídica exerceram, na época da venda de cacau para a fiscalizada, cumulativamente as atividades de limpeza, padronização, armazenamento e comercialização das amêndoas de cacau.

Foram, então, elaboradas planilhas com (i) as compras de cacau que dariam direito à utilização do crédito presumido, em vez do crédito básico; (ii) os valores dos DACON retificadores; (iii) o confronto entre os pagamentos, os valores declarados em DCTF e os informados nos DACON; (iv) os valores do PIS e da Cofins lançados de ofício.

Finalizando, assim consta do Termo de Verificação Fiscal:

1 7 - Do lançamento , Considerando que as glosas mensais de créditos descritas nas Planilhas Fornecedores de Cacau - Crédito Presumido - constantes nos itens "Da Apuração de Ofício dos Créditos", para os anos-calendário de 2007 e 2008, respectivamente itens 7 e 13, estamos lançando mensalmente, através de Auto de Infração, os valores constantes nas tabelas "PIS E COFINS - APURADOS DE OFÍCIO", para os anos-calendário de 2007 e 2008, respectivamente nos itens 10 (subitens 10.1 e 10.2) e 16 (sub-itens 16.1 e 16.2), do qual este relatório é parte integrante e inseparável, o Tributo PIS e a COFINS que deixaram de ser recolhidos e a Multa de Ofício, de 75% de acordo com o art. 95 7 do RIR/99.

18 - Dos processos administrativos -fiscais O Auto de Infração lavrado foi formalizado sob o Processo Administrativo-Fiscal nº 13558. 721.954/2011 -66.

Informamos que foi formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais, conforme a Portaria RFB nº 2. 439/2010 e legislação específica.

Cientificada dos Autos de Infração em 22/12/2011 (Aviso de Recebimento - AR à folha 2723), a contribuinte apresenta em 20/01/2012 as impugnações às folhas 2725/2745, sendo essas as razões de defesa, em síntese:

1. O MPF é nulo, pois foi emitido em violação ao disposto na Portaria nº 11.371/2007, vigente à época, atualmente Portaria nº 3.014/2011, posto que a autoridade não detinha competência (atribuição) para tal desiderato, visto que a competência para a expedição do MPF era exclusiva do Delegado da DRF de Itabuna, e não se encontra no âmbito das atribuições concorrentes;

2. A competência do Superintendente para emissão de MPF - F refere-se somente a tributos e períodos já fiscalizados, e ainda que a portaria vigente à época lhe faltasse esta possibilidade, somente ocorreria no caso de fiscalização de uma DRF na jurisdição de outra, faculdade suprimida na Portaria RFB nº 3.014/2011;

3. Existe outra exceção, a do § 9º do art. 6º, que seria o caso de impedimento do Delegado da Receita Federal de Itabuna, o que nunca ocorreu;

4. O procedimento fiscal também é nulo por incompetência do órgão executor, DIFIS, ao qual está lotado um dos autuantes, pois dentre as atribuições das Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil não está a fiscalização e a autuação de contribuintes, exceto em relação ao descaminho e contrabando;

5. A competência da Difis está bem delimitada no art. 207 da referida portaria, e remete tão somente à coordenação e gerenciamento de atividades, não tendo qualquer autorização para execução, que é de competência privativa da Delegacia da Receita Federal do Brasil, jurisdicionante ou não; O 6. Mas como no caso concreto estamos diante de uma Equipe de Fiscalização dos Maiores Contribuintes - EFMAC - 5ª Região, que segundo o Regimento, Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, deveria estar subordinada ao DIMAC ou SEMAC, nem mesmo ela detém tal competência, posto que suas funções, segundo o art. 211, limitam-se a gerenciar as atividades de identificação e acompanhamento diferenciado de contribuintes de maior potencial tributário, inclusive a análise dos setores e grupos econômicos aos quais pertençam, e propor metas para as unidades da respectiva região fiscal, bem assim, 'elaborar a previsão, acompanhamento e análise de receitas, sendo, portanto, incompetente para a lavratura de auto de

infração ou a realização dos procedimentos de fiscalização, o que anula todo o procedimento;

7. A notificação de lançamento é nula por ausência dos requisitos do artigo 11 do Decreto nº 70.235/ 1972, o qual preceitua que, dentre outras coisas, deve constar da notificação a assinatura do chefe do setor, no caso dos autos, do chefe da DIFIS, o que não ocorreu na notificação, que veio somente com a assinatura do AFRFB que efetuou o -lançamento/auto de infração; . . 8. Tal assinatura somente seria dispensada se o contribuinte tivesse apostado sua assinatura no Auto de Infração, o que não ocorreu, posto que a notificação de lançamento/auto de infração veio pelo correio;

9. No mérito, alega que adotou o procedimento autuado após consulta com os AFRFB de sua jurisdição, que detêm competência para tal ato em função do disposto no inciso "I" do art. 22 Portaria MF nº 587, de 21 de dezembro de 2010, que anuíram os procedimentos que serão minuciosamente explicados em tópico específico da impugnação, com a ressalva de que, se constasse da Nota Fiscal que a operação se dera com suspensão, os mesmos não concederiam créditos básicos, e ainda que se entenda que esta orientação não se coadunava com a legislação, foi o procedimento adotado pela contribuinte;

10. Eventual mudança de entendimento somente poderá ser aplicada para fatos geradores -futuros, ao teor do disposto no art. 146 do CTN, ou, caso assim não se entenda, na hipótese improvável do auto de infração se manter hígido, o que se admite para argumentar, que se aplique o disposto no parágrafo único do art.100 do CTN;

O AFRFB lançou o tributo baseado nas premissas de que (i) o cacau era in natura; (ii) o fornecedor era cerealista, (iii) o fornecedor efetuou a operação com suspensão; e (iv) a impugnante se enquadra nos requisitos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, isto é, produz mercadorias destinadas a alimentação humana; .

Porém, nenhum destes requisitos está presente neste caso, conforme DVD juntado à impugnação, contendo as etapas de produção desde a fazenda até a industrialização, provando que (i) o comerciante/intermediário na cadeia do cacau não é cerealista, pelo menos não nos termos da Lei nº 10.925/2004, e sua regulamentação, e da Instrução Normativa SRF 660/2006; (ii) o cacau circula em amêndoas e não in natura; (iii) e a mercadoria produzida pela impugnante não se destina a alimentação humana ou animal, mas sim à industrialização, apresentando um laudo técnico neste sentido;

Os requisitos para que a pessoa jurídica possa se apropriar de créditos presumidos do PIS e da Cofins e, por conseguinte, adquirir mercadorias com suspensão da contribuição nos termos do art. 9º da Lei nº 10.925/2004 e do artigo 4º e 5º da IN SRF 660/2006, são que se produzam mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas à alimentação humana ou animal; ' A legislação enumera ainda as pessoas que poderão transferir créditos presumidos e vender com suspensão nos termos do art.

9º da Lei 10.925/2004 e do artigo 4º e 5º da IN SRF 660/2006, que, no caso que nos interessa, e a definição de cerealista, ou seja, a pessoa que limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal;

As vendas não foram efetuadas com suspensão, conforme demonstram os documentos fiscais anexos, e somente foram tomados créditos básicos em relação a estes documentos em virtude da orientação dada pela DRF em Itabuna, lembrando que a redação da IN da SRF da época ainda exigia uma declaração do comprador de que apurava imposto de renda pelo lucro real, que o insumo seria utilizado para produção das NCM do artigo 8º e que se destinava a alimentação humana ou animal;

Ademais, alguns fornecedores são microempresas (Simples Nacional) e, portanto, não têm o que suspender, e nem estes e nem os outros fornecedores se enquadram no conceito de cerealistas;

O cacau em amêndoa sai da fazenda pronto para a industrialização, e o cacau in natura jamais deixa a fazenda em que é colhido, sendo o comerciante mero especulador comercial;

Para confirmar seu ponto de vista, o AFRFB solicitou declarações dos fornecedores quanto à sua condição e se a venda teria sido efetuada com suspensão, e transcreve-se declaração de fornecedor que se esmera em dar a impressão de que é cerealista, comprovando que os fornecedores não são cerealistas, ao menos no que diz respeito ao cacau em amêndoas; Das afirmações acima, se comprova que os fornecedores já adquirem o produto acabado, inclusive de intermediário, motivo que os leva a concorrerem com a impugnante para a aquisição das amêndoas como afirmado na parte final;

Ora se eles sabem que a impugnante vai semi elaborar o produto, e portanto a mercadoria não vai se destinar a alimentação humana ou animal, como podem afirmar que venderam com suspensão se a legislação exige que a mercadoria produzida com este insumo se destine a alimentação humana ou animal?;

21. Tais fatos comprovam que as vendas não foram efetuadas com suspensão, diferentemente do que afirmaram os vendedores, e que o AFRFB aceitou como verdadeiro;

22. Como visto, um dos requisitos para adquirir bens com suspensão nos termos da legislação aqui mencionada é a produção de mercadorias destinadas a alimentação humana ou animal, mas a impugnante não produz mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, não preenchendo sequer os requisitos para tal fim, conforme laudo técnico anexo;

23. As mercadorias produzidas pela impugnante têm tão somente grau alimentício, que nada mais é que o termo dado a todo

aditivo, matéria prima e material de origem animal, vegetal, mineral e química, livre de substâncias tóxicas ao ser humano, com digestibilidade, composição química e nutricional conhecida e que podem estar em contato e/ou fazer parte da composição/receita na preparação de alimento humano, como, por exemplo, óleo mineral lubrificante, carbonato de potássio, graxa lubrificante, materiais de embalagem (papel, plástico, PET, alumínio, etc);

24. Somente este fato isoladamente impede que as operações de aquisição de cacau em amêndoas se dêem com suspensão, e então, mesmo admitindo, para argumentar, que a aquisição fosse de cerealistas, ainda assim a venda não poderia ser feita com suspensão;

25. Conforme transcrição de trecho da afirmação do próprio fornecedor, este sabe da condição de semi elaborado do produto final (mercadoria) produzido pela impugnante e se reconheçam concorrentes na aquisição da amêndoa de cacau;

26. Quando a impugnante produz alimento humano, por encomenda, este alimento é o chocolate, que não se encontra no rol de NCM do artigo 8º, o que também impede que a aquisição se dê com suspensão;

27. Se superados todos os argumentos acima, o próprio auto de infração excede-se em valores, isto é, exige mais tributo do que aquele efetivamente devido, ainda que adotados os equivocados critérios do AFRFB, pois computou como suspensas as operações efetuadas com empresas do Simples Nacional e deixou de computar o valor de aquisição das mercadorias importadas referentes a setembro de 2008;

28. Caso mantido o auto de infração, requer a exclusão da multa de ofício nos termos em que preconizada pela Solução de Consulta Interna - SCI - COSIT nº 8/2007;

29. Por fim, ressalta que não teve qualquer redução no preço nas operações realizadas que as justificassem terem sido efetuadas com suspensão.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

AQUISIÇÕES DE INSUMOS. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. APURAÇÃO DE CREDITO PRESUMIDO.

Observada a obrigatoriedade da suspensão da incidência da Contribuição para O PIS/Pasep, e uma vez que O vendedor preenche todos os requisitos para sua implementação, inexistente a possibilidade de cálculo de créditos básicos pelo adquirente da mercadoria.

Desta forma, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal podem deduzir da contribuição para O PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos bens adquiridos como Insumos.

CREDITO TRIBUTÁRIO PAGO, MAS NÃO CONFESSADO. PEDIDO DE, RESTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DE OFICIO. MULTA DE OFICIO.

Uma vez que o crédito tributário espontaneamente recolhido e não confessado em DCTF foi objeto de Pedido de Restituição, incabível a exoneração da multa de ofício incidente sobre a parcela lançada de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 29/02/2008, 30/04/2008 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

AQUISIÇÕES DE INSUMOS. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DA COFINS. APURAÇÃO DE CREDITO PRESUMIDO.

Observada a obrigatoriedade da suspensão da incidência da Cofins, e uma vez que o vendedor preenche todos os requisitos para sua implementação, inexistente a possibilidade de cálculo de créditos básicos pelo adquirente da mercadoria.

Desta forma, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal podem deduzir da Cofins, devida em cada período de apuração, crédito presumido calculado sobre o valor dos bens adquiridos como insumos.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PAGO, MAS NÃO CONFESSADO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DE OFICIO. MULTA DE OFICIO.

Uma vez que o crédito tributário espontaneamente recolhido e não confessado em DCTF foi objeto de Pedido de Restituição, incabível a exoneração da multa de ofício incidente sobre a parcela lançada de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/01/2007, 31/08/2007 a 31/05/2008, 31/07/2008 a 31/12/2008

NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando observados os requisitos previstos na legislação que rege O processo administrativo fiscal.

FISCALIZAÇÃO. COMPETÊNCIA. SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL.

As Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil possuem competência para o desenvolvimento das atividades de fiscalização, instrumentalizada pela emissão de Mandado de Procedimento Fiscal pelo Superintendente Regional.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 24/07/2013, conforme AR de fl. 6.576, apresenta em 21/08/2013, fls. 6.577/6. Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

Reitera os argumentos já apresentados em sede impugnatória, acrescentando:

Da ausência da condição de Cerealista dos fornecedores.

Para considerar os fornecedores cerealistas o órgão julgador desconsiderou a prova produzida DVD pelo fato de constar no contrato cláusula de padrão de qualidade.

“Para se comercializar o cacau, são necessários os procedimentos descritos na legislação como caracterizadores de cerealista e, para tal constatação, prescinde a análise do DVD alegado pela impugnante. Veja-se, neste sentido, os contratos de compra e venda anexados aos autos, onde consta cláusula de padrão de qualidade da mercadoria a ser cumprida pela vendedora, sob pena de devolução do valor acordado, e as respostas prestadas pelos diversos fornecedores em atendimento aos termos de diligência Fiscal/Solicitação de Documentos, anexadas às folhas 962/967, 973, 980, 984, 1008, 1015, 1031, 1037/1038, 1045, 1049, 1058, 1064/1069, 1098, 1131/1136, 1146, 1149, 1198, 1200 e 1205.”

O que o órgão julgador não soube por não apreciar o DVD, é que por não realizarem as atividades descritas na legislação o preço da amêndoa cacau é ajustado após os descarregamento e abertura dos sacos contendo as amêndoas e somente então se pode verificar a qualidade do mesmo e o pagamento do preço acordado.

Além do mais é de se pressupor que sequer foi lido o Laudo Técnico acostado onde em sua página 2 afirma categoricamente que o beneficiamento ocorre na fazenda.

Ao final destaca:

Demais requerimentos:

Acaso mantido o lançamento o que se admite para argumento, que seja afastada a multa de ofício aplicada tanto quanto pelo fato de o contribuinte ter efetuado o recolhimento do tributo aos cofres públicos, não servindo o argumento do Órgão julgador que foram formulados pedidos de restituição, posto que os mesmos podem ser indeferidos pela autoridade fazendária a que cabe o lançamento. Quanto pelo fato que cumulada com a multa moratória.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINARES

Nulidade do MPF

Sustenta a recorrente, em sua defesa, que o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é nulo, pois emitido em violação ao disposto na Portaria RFB nº 11.371, de 2007, vigente à época, sucedida pela Portaria RFB nº 3.014, de 2011, posto que a autoridade não detinha competência, visto que a competência para a expedição do MPF era exclusiva do Delegado da DRF de Itabuna, e não se encontra no âmbito das atribuições concorrentes.

Observa-se que o cerne da questão reside em um suposto vício de competência. Vejamos.

Tendo em vista a natureza da obrigação tributária, *ex lege*, o CTN estabeleceu os requisitos essenciais ao lançamento, que é a formalização do crédito, *ex vi* do art. 142 do mesmo diploma legal, *litteris*:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível." (grifei).

Com efeito, registre-se que a autoridade fiscal, no âmbito da RFB é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cujas competências privativas estão estabelecidas no art. 6º, da Lei nº 10.593, de 2002, com a nova redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007, a seguir transcrito:

"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

b)elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativofiscal, bem como em processos de consulta,

restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts.1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art.1.193 do mesmo diploma legal;

e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária; f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte; (...)" (Grifei)

Observe-se que os pressupostos legais para a validade do auto de infração estão determinados pelo Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, *in verbis*:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

14. O mesmo diploma legal dispõe, em seu art. 59, sobre a nulidade no processo administrativo, nos seguintes termos:

“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.”

Assim, do cotejo dos dispositivos acima gizados depreende-se que a incompetência do agente autuante é como causa suficiente para invalidar o auto de infração e, por via de consequência, o lançamento nele consignado. No entanto, quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões cometidas no auto de infração não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio (art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Ocorre que conforme já demonstrado o art. 6º, da Lei nº 10.593, de 2002, com a nova redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007 define a competência do servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para o lançamento tributário, sendo a competência para o ato administrativo a condição necessária para a sua validade jurídica do auto de infração.

Assim respaldados na competência legal que lhes é assegurada, os autuantes requisitaram documentos e informações necessários à verificação das operações com cacau em face da norma excepcional que estabelece requisitos para a apuração do crédito presumido referente ao PIS/Pasep e COFINS, para a dedução do valor devido em cada período de apuração das referidas contribuições, na sistemática não-cumulativa.

Inferre-se portanto, que o auto de infração foi lavrado por Auditor-Fiscal no pleno exercício de suas funções (art. 142, parágrafo único, do CTN), além de conter todos os requisitos indispensáveis à sua validade, não havendo, assim, que se cogitar a sua nulidade.

No tocante ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, nomenclatura vigente à época, atualmente, Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF), cumpre esclarecer que se trata de um instrumento interno de planejamento das atividades fiscais, estabelecendo normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, não atingindo a competência impositiva dos seus Auditores-Fiscais já que decorrente expressamente de ato legal, não se confundindo com as normas procedimentais, emanadas de atos infra legais, estabelecidas para a execução do procedimento fiscalizatório.

Dessume-se portanto, que o MPF não é instrumento de outorga de competência, mas tão somente de controle gerencial da atuação de seus servidores fiscais, legalmente competentes para efetuar o lançamento.

Logo, eventuais falhas ou equívocos no MPF, como também a sua ausência, não terão força para macular a competência do Auditor-Fiscal para efetuar o lançamento ou para inutilizar o ato por ele validamente efetivado. Quando muito, essas irregularidades deveriam ser sanadas, caso, de alguma forma, pudessem implicar cerceamento de defesa do sujeito passivo.

No tocante à matéria *sub examine*, verifica-se que ao contrário do que argui a recorrente, dispõe a Portaria RFB nº 11.371, de 2007, vigente à época da autuação sobre a competência dos Superintendentes para a emissão do MPF, conforme minudentemente analisado pela decisão de piso:

Vejamos os dispositivos da Portaria RFB nº 11.371, de 2007, que interessam à lide ora discutida:

Dos Procedimentos Fiscais

Art. 2º Os procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela RFB serão executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRFB) e instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-

F), e no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF -D).

Art. 3º Para os fins desta Portaria, entende-se por procedimento fiscal:

I - de fiscalização, as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, relativas aos tributos administrados pela RFB, bem como da correta aplicação da legislação do comércio exterior, podendo resultar em constituição de crédito tributário, apreensão de mercadorias, representações fiscais, aplicação de sanções administrativas ou exigências de direitos comerciais;

(---)

Do Mandado de Procedimento Fiscal

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

(--)

Art. 6º O MPF será emitido, observadas suas respectivas atribuições regimentais, pelas seguintes autoridades:

(...)

IV - Superintendente da Receita Federal do Brasil;

V - Delegado de Delegacia da Receita Federal do Brasil, de Delegacia da Receita Federal do Brasil de Fiscalização, de Delegacia Especial de Instituições Financeiras e de Delegacia Especial de Assuntos Internacionais; e

VI - Inspetor-Chefe das unidades constantes do Anexo IV

§ 7º Na impossibilidade de as autoridades de que tratam os incisos V e VI do caput efetuarem a emissão ou alteração de MPF, o Superintendente da respectiva região fiscal poderá fazê-lo.

Art. 7º O MPF -F, o MPF -D e o MPF -E conterão:

I - a numeração de identificação e controle;

II - os dados identificadores do sujeito passivo;

III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);

IV- o prazo para a realização do procedimento fiscal;

V - o nome e a matrícula do AFRFB responsável pela execução do mandado;

VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRFB a que se refere o inciso V; e VII - o nome, a matrícula e o registro de assinatura eletrônica da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato.

§ 1º O MPF -F e o MPF-E indicarão, ainda, o tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal a ser executado, podendo ser fixado o respectivo período de apuração, bem como as verificações relativas à correspondência entre os valores declarados e os apurados na escrituração contábil e fiscal do sujeito passivo, em relação aos tributos administrados pela RFB, cujos fatos geradores tenham ocorrido nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF e no período de execução do procedimento fiscal, observado o modelo aprovado por esta Portaria.

§ 2º No caso de auditoria em matéria previdenciária, o prazo a que se refere o § 1º será de dez anos.

§ 3º Na hipótese de se fixar o período de apuração correspondente, o MPF -F alcançará o exame dos livros e documentos, referentes a outros períodos, com vista a verificar os fatos que deram origem a valor computado na escrituração contábil e fiscal do período fixado, ou dele sejam decorrentes.

(..) (negritos acrescidos)

Como se vê, o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é o instrumento que a autoridade fiscalizadora apresenta ao contribuinte fiscalizado para que este tome ciência, entre outras informações, do tributo e do período que serão examinados, qual fiscal está autorizado a realizar o trabalho e por quanto tempo.

(...)

O regramento trazido pelo Secretário da Receita Federal do Brasil, repise-se, mero ato infralegal de natureza gerencial, não cria regra de competência, seja ela genérica ou específica, pois seria inadmissível pensar que uma portaria teria o condão de disciplinar matéria reservada à lei. Os auditores fiscais encontram o fundamento de validade para a execução da atividade administrativa do lançamento nos artigos 3º e 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, transcritos a seguir:

(...)

No que tange à emissão do MPF pela Superintendência da Receita Federal do Brasil da 5ª Região Fiscal, e consequente competência da Equipe de Fiscalização dos Maiores Contribuintes - EFMAC da Divisão de Fiscalização - DIFIS,

veja-se que quando o 7º do § art. 6º da Portaria RFB nº 11.371, de 2007 (§ 9º do art. 6º da Portaria RFB nº 3.014, de 2011), prevê que o Superintendente da respectiva região fiscal poderá emitir ou alterar MPF na impossibilidade de as autoridades de que tratam os incisos V e VI do caput fazê-lo, não está determinando que somente nessas hipóteses o Superintendente poderá emitir o MPF. Também não há na referida portaria qualquer disposição de que o MPF somente poderá ser emitido pelo Superintendente no caso de fiscalização de uma DRF na jurisdição de outra. - As Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil podem gerenciar o desenvolvimento das atividades de fiscalização, com fulcro no art. 205 do Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria MF nº 587, de 21, de dezembro de 2010 vigente à época dos fatos ora analisados, o que inclui a atividade de fiscalização propriamente dita:

Art. 205. Às Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil - SRRF compete, quanto aos tributos administrados pela RFB, inclusive os destinados a outras entidades e fundos, no âmbito da respectiva jurisdição, gerenciar o desenvolvimento das atividades de arrecadação, controle e recuperação do crédito tributário, de acompanhamento dos contribuintes diferenciados, de interação com o cidadão, de comunicação social, de tributação, de fiscalização, de controle aduaneiro, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de contabilidade, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização e modernização, bem assim supervisionar as atividades das unidades subordinadas e dar apoio técnico, administrativo e logístico às subunidades das Unidades Centrais localizadas na região fiscal.(negritos acrescidos)

Portanto, improcede a alegação da impugnante quanto à nulidade do Auto de Infração, seja no tocante à emissão do MPF, seja no tocante à competência da EFMAC da DIFIS da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil- 5ª Região.

Este entendimento encontra inúmeros precedentes no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, a exemplo do recém julgado, acórdão nº **3402-003.310, de 28/09/2016**, cuja ementa se transcreve a seguir, na parte de interesse:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 18/09/2009 a 13/10/2009

NULIDADES. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. IRREGULARIDADE. INEXISTÊNCIA DE MPF ESPECÍFICO PARA A REVISÃO ADUANEIRA.

Eventuais irregularidades verificadas no MPF ou mesmo a sua própria inexistência não acarretam a nulidade do auto de infração, pois a competência do Auditor-Fiscal da Receita Federal decorre de disposição expressa do art.6º da Lei nº 10.593/2002, não podendo ser restringida por atos administrativos.

MÉRITO

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls.27/58, o lançamento para a exigência de PIS e Cofins nos períodos indicados no referido TVF decorreu do fato de que [...a *Delfi Cacau Brasil Ltda apropriou indevidamente de Créditos Básicos do PIS (1,65%) e da COFINS (7,65%) decorrentes de aquisições de cacau, nos anos-calendário de 2007 e 2008, conforme descrevemos*], cujos fundamentos em interpretação à legislação de regência, artigos 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, partem das seguintes premissas:

- (i) *o cacau era in natura;*
- (ii) *o fornecedor se enquadrava como cerealista; agropecuária ou Cooperativa,*
- (iii) *o fornecedor efetuou a operação com suspensão; e*
- (iv) *a produz mercadorias destinadas a alimentação humana;*

Em sua peça recursal, a Recorrente ao repisar os argumentos já trazidos em sede de primeira instância alega que:

- (i) *o comerciante/intermediário na cadeia do cacau não é cerealista, pelo menos não nos termos da Lei nº 10.925, de 2004, e sua regulamentação, e da Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006;*
- (ii) *o cacau circula em amêndoas e não in natura; e*
- (iii) *a mercadoria produzida pela impugnante não se destina a alimentação humana ou animal, mas sim à industrialização. (grifei).*

O litígio portanto prende-se a verificar as disposições da legislação que regem a espécie que ora se examina, bem como o suporte probatório trazido aos autos.

Estabelece a Lei nº 10.925, de 2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009)

§ 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 pelo artigo 63 da Lei nº 11.196 de 21.11.2005).(grifei).*

(...)

*III- pessoa jurídica que exerça atividade **agropecuária e cooperativa de produção agropecuária**. (redação dada pelo artigo 29 da Lei nº 11.051 de 29.12.2004) (grifei).*

§ 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. 63 7, 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. 63 7, 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. 22 das Leis nas 10.63 7, 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)

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (redação dada pelo artigo 29 da Lei nº 11.051 de 29.12.2004)

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

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por

pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei.

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (grifei)

(---)

Destaca o TVF:

Por meio da Lei n° 10.925 / 2004 (com nova redação dada pela Lei n° 11.051 / 2004) foi instituída a modalidade de Crédito Presumido sobre os produtos e insumos adquiridos de pessoas físicas, pessoas jurídicas e cooperativas de produção; para a produção de mercadorias de origem animal e vegetal destinadas à comercialização.

O termo "produzir" constante do caput do artigo 8º da Lei n° 10.925/2004, deve ser empregado com o sentido de "dar nascimento ou origem a; dar o ser a; fazer existir; criar, gerar, fabricar, manufaturar", constituindo todo o processo de elaboração do produto em todas as etapas; isto é, a transformação, a industrialização, o acondicionamento e o processo de embalagem de forma que o produto final esteja em condições de comercialização.

Da análise do artigo 8º da Lei n° 10.925/2004, tem-se a conclusão que para se usufruir o crédito presumido é condicionante que a aquisição dos produtos seja realizada de pessoa física, cerealista, pessoa jurídica que explora atividade rural e sociedade de cooperativa de produção agropecuária.(grifei)

Portanto, por determinação dessa lei, as pessoas jurídicas - desde que tributadas peio Lucro Real - que produzam mercadorias relacionadas no caput dos artigos 8º e 15º da Lei n° 10.925/2004 destinadas à alimentação humana ou animal, apurarão créditos presumidos para o PIS/Pasep e COFINS, para a dedução do valor devido em cada período de apuração dessas contribuições, na sistemática não-cumulativa, mediante aplicação das alíquotas previstas nas referidas normas sobre o valor dos produtos e insumos adquiridos e utilizados na industrialização e posteriormente comercializados o mercado interno e externo.(grifei)

Da análise da legislação supracitada, o produto Cacau (na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) no código NCM

*18.01) é sujeito à Suspensão do PIS e COFINS na sua operação de venda, conforme inciso I - b, do art.2º da IN 660/06. Contudo para que se usufrua o direito de suspensão das contribuições sociais citadas, as empresas jurídicas devem exercer as seguintes atividades (não cumulativas): **I - Cerealistas** (a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º); **II - Atividade Agropecuária** (a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 22 da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990;) e **III - Cooperativa de produção agropecuária** (a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção).*

Assim, da leitura do seu art. 3º, somente esses três tipos de pessoas jurídicas estão aptos a realizarem vendas de cacau com a suspensão do PIS e COFINS.

*Continuando, destaca-se que o seu art. 4º determina que a aplicação da suspensão das vendas conforme art. 2º e 3º da IN 660/06 é **dispositivo obrigatório** e não facultativo nos casos de vendas realizadas à pessoa jurídica que cumulativamente apure o imposto de renda com base no lucro real, que desempenhe atividade agroindustrial e que utilize o produto adquirido com suspensão (cacau) como insumo na fabricação de produtos destinados a alimentação humana (no caso em questão contido no inciso I - e, art. 5º, da IN 660/06).*

Nota-se que todas essas características estão presentes no contribuinte sujeito desta ação fiscal. (grifei)

Em face dos requisitos previstos na legislação, estabeleceu a fiscalização a metodologia com vistas a identificar a natureza das operações da autuada, conforme discriminado no TVF, precisamente nos itens de 5 a 16.2, fls.33/57, assim foram identificados **os grupos** que forneceram cacau (**agropecuárias, cerealistas, cooperativas**) nos respectivos período de apuração. Prosseguindo informam os autuantes que, circularizados, os fornecedores da fiscalizada em sua maioria apresentaram respostas informando que realizaram vendas de cacau para a fiscalizada com suspensão do recolhimento do PIS e COFINS, pois desempenhavam todas as atividades típicas de cerealistas, nos termos da legislação, tais como : limpeza, padronização, armazenamento e comercialização das amêndoas de cacau.

De posse dessas informações foram elaboradas as seguintes planilhas: a) com as compras de cacau que dariam direito à utilização do crédito presumido, em vez do crédito básico; b) com os valores dos DACON retificadores; c) com o confronto entre os pagamentos, os valores declarados em DCTF e os informados nos DACON; e d) com os valores do PIS e da Cofins lançados de ofício.

Das considerações acima é possível constatar que não assiste razão à defesa, primeiro porque a própria recorrente ao afirmar que os fornecedores não são cerealistas, pelo menos no modo estabelecido pela legislação, demonstra que um dos requisitos efetivamente não foi cumprido, já que a lei estabelece requisitos obrigatórios e não facultativos para que se enquadre a adquirente nas condições para apuração do crédito presumido.

Segundo porque afirma que o cacau não se destina ao consumo humano e sim à industrialização. Assim, o fato de destinar-se à industrialização não descaracteriza a destinação ao consumo humano, visto que a industrialização em quaisquer de suas etapas visa aprimorar o produto com vistas ao atendimento de seu consumidor final.

Por oportuno, cabe registrar que o ônus probatório, que tem sua matriz legal no ¹artigo 333 do Código de Processo Civil - CPC, vigente à época da apresentação da impugnação, na via administrativa submete-se ao seguinte regramento do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º [*a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito*] e artigo 16, III, do citado diploma legal que estabelece que a impugnação mencionará [*os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*].

Assim, considerando que a recorrente não traz em sua peça recursal, qualquer elemento probatório visando corroborar suas alegações, faz-se oportuno trazer excertos da decisão de piso, com vistas a análise probatória efetuada juntada à impugnação, uma vez que pertinentemente analisada.

Em que pesem as alegações da autuada em sentido oposto, a documentação juntada pelo autuante ao processo (cópias de notas fiscais, demonstrativos, contratos de compra e venda, respostas dos fornecedores), bem como o Termo de Verificação Fiscal, de forma exaustiva comprova que as mercadorias adquiridas teriam que ser vendidas com suspensão da incidência das contribuições. Ainda que em algumas notas fiscais de venda de cacau não constasse informação neste sentido, há, ainda, em muitas outras, emitidas por diversas empresas, a expressão “saída com suspensão do PIS e da Cofins” - como, por exemplo, às folhas 753/764.

(...)

A contribuinte acosta aos autos cópias de NF pretendendo comprovar que as mercadorias ali discriminadas foram vendidas sem a suspensão da incidência de PIS/Cofins, mas a análise de tal documentação em nada comprova a venda sem suspensão, eis que, como já referido, a suspensão era (e continua sendo) obrigatória, não sendo afastada pela falta de informação nas notas fiscais.

Ora, para se analisar a obrigatória suspensão da exigibilidade da contribuição para o PIS e da Cofins na venda das mercadorias, e o conseqüente direito ao cálculo do crédito presumido pelos adquirentes, deve-se observar fielmente o que determina a legislação de regência, cujo § 1º do art. 3º da IN

¹ Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Art. 396. Compete à parte instruir a petição inicial (art. 283), ou a resposta (art. 297), com os documentos destinados a provar-lhe as alegações.

SRF n° 660, de 2006, expressamente estabelece que se entende por cerealista “a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, annazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2°”.

Para se comercializar o cacau, são necessários os procedimentos descritos na legislação como caracterizadores de cerealista, e, para tal constatação, **prescinde a análise do DVD alegado pela impugnante. Veja-se, neste sentido, os contratos de compra e venda anexados aos autos, onde consta cláusula de padrão de qualidade da mercadoria a ser cumprida pela vendedora, sob pena de devolução do valor acordado, e as respostas prestadas pelos diversos fornecedores em atendimento aos Termos de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos, anexadas às folhas 962/967, 973, 980, 984, 1008, 1015, 1031, 1037/1038, 1045, 1049,1058,1064/1069,1098,1131/1136,1146,1149,1198,1200 e 1205.**

Da mesma forma, dissolve-se a alegação da impugnante de que o cacau por ela adquirido circularia em amêndoas e não in natura, o que afastaria a conclusão do autuante. A prevalecer seu entendimento, somente as vendas do fruto inteiro do cacau seriam alcançadas pela suspensão da exigibilidade das contribuições, quando se sabe que o maior valor do fruto está exatamente nas amêndoas que são vendidas. Ademais, **quando a Lei n° 10.925, de 2004, e a IN SRF n° 660, de 2006, versam sobre o cacau, tratam do código NCM 1801, que se refere ao “cacau inteiro ou partido, em bruto ou torrado”. Inexiste a ressalva pretendida pela impugnante, de que a legislação não a alcançaria por não se tratar de venda de cacau em natura.**

A impugnante alega, também, que a mercadoria por ela produzida não se destina a alimentação humana ou animal, mas sim à industrialização. Para tanto, anexa Laudo Técnico (fls. 248/2762) em que se conclui que “através das definições que faz dos produtos derivados do cacau em seu estágio inicial de industrialização (esmagamento) onde se encontram os produtos supra mencionados (líquor de cacau, manteiga de cacau e pó de cacau), estes não possuem características ou sequer condições para o consumo humano e apesar de apresentarem grau alimentício *, não se destinam ou atendem a legislação brasileira para consumo humano_ direto, sendo necessário primeiro uma próxima fase de industrialização destes na preparação de chocolates e outros produtos como confeitos, misturas e pré-misturas”.

Porém, improcede tal alegação, pois ainda que seja necessária posterior industrialização, até resultar no chocolate, o líquido de cacau, a manteiga de cacau e o pó de cacau têm como destino final a alimentação humana, conforme se verifica, inclusive, da lista de compradores dos produtos produzidos pela autuada.(grifei)

Quanto à alegação de que “alguns fornecedores são microempresas (Simples Nacional) e portanto não têm o que suspender”, veja-se que, ao contrário do que afirma a

impugnante, esse fato aumentaria o valor do crédito tributário a lançar de ofício, pois, nesta hipótese, a contribuinte não faria jus nem mesmo ao crédito presumido sobre as aquisições, sendo menor, conseqüentemente, a dedução dos valores apurados de PIS e de Cofins.

Depreende-se dos excertos acima que a decisão de piso manifestou conhecimento do DVD anexado pela impugnante, no entanto, entendeu, com escopo na prerrogativa que lhe confere o artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, prescindível sua análise em face dos requisitos exigidos pela legislação e os elementos probatórios anexados pela defesa.

Verifica-se também que a decisão se reporta ao Laudo Técnico, com fundamentos para suas razões decisórias. Assim, os elementos probatórios anexados pela impugnante foram devidamente analisados pela decisão de piso.

Cabe ainda destacar que também não assiste razão à Recorrente quanto à suposta consulta a Auditores da DRF de sua jurisdição, haja vista que a consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal encontra-se regulada pelos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 1972, e pelos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações da Lei nº 12.788, de 2013 e somente quando formulada segundos os requisitos legais, produz os efeitos autorizados pela legislação, dentre os quais, tem-se que, se formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, impede a aplicação de multa de mora e de juros de mora, relativamente à matéria consultada, a partir da data de sua protocolização até o trigésimo dia seguinte ao da ciência, pelo consultante, da Solução de Consulta. Quando a solução da consulta implicar pagamento, este deverá ser efetuado nesse prazo de 30 dias.

Atualmente, a Instrução Normativa SRF nº1.396, de 2013, regulamenta os procedimentos relativos ao processo de consulta.

Com relação à exclusão da multa de ofício, no caso de não ser acolhida suas razões meritórias, cabe registrar a análise procedida pela decisão de piso:

Por meio da mencionada Solução de Consulta Interna nº 8, de 2007, a Coordenação Geral de Tributação - COSIT da então Secretaria da Receita Federal se pronunciou no sentido de que, na hipótese de existir valor pago espontaneamente mas não confessado em DCTF pela contribuinte, deve o crédito tributário ser constituído de ofício, em sua totalidade, exonerando-se a empresa da multa de ofício correspondente ao valor recolhido.

Entretanto, conforme consulta aos sistemas da RFB, a contribuinte transmitiu Pedidos de Restituição dos pagamentos efetuados em valores superiores aos declarados, cujas restituições foram concluídas. Logo, não há como considerá-los para quitação dos valores lançados de ofício, e conseqüentemente, inaplicável ao presente caso a SCI COSIT nº 8, de 2007, mantendo-se integralmente a aplicação da multa de ofício. (grifei).

Assim restando demonstrado que a Recorrente não conseguiu infirmar a autuação através de prova dos fatos modificativos, impeditivos ou extintivos da exigência *sub examine* subsiste a prova trazida aos autos na ação fiscal, colhida vale ressaltar dos livros e

documentos comprobatórios da aquisição do produto cacau, apresentados pela autuada em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, fls.59/60 e demais.

Ante o exposto, VOTO POR NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]
Maria do Socorro Ferreira Aguiar
Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Walker Araujo - Redator Designado

Peço licença para discordar da decisão proferida pela i. Relatora que negou provimento ao recurso voluntário por entender, em síntese, que : *(i) primeiro, a própria recorrente ao afirmar que os fornecedores não são cerealistas, pelo menos no modo estabelecido pela legislação, demonstra que um dos requisitos efetivamente não foi cumprido, já que a lei estabelece requisitos obrigatórios e não facultativos para que se enquadre a adquirente nas condições para apuração do crédito presumido; (ii) segundo, porque a Recorrente afirma que o cacau não se destina ao consumo humano e sim à industrialização. Assim, o fato de destinar-se à industrialização não descaracteriza a destinação ao consumo humano, visto que a industrialização em quaisquer de suas etapas visa aprimorar o produto com vistas ao atendimento de seu consumidor final.; e (iii) por fim, que o recorrente não traz em sua peça recursal, qualquer elemento probatório com vistas a corroborar suas alegações em total inobservância ao artigo 333, do CPC, vigente à época dos fatos.*

Isto porque, no entendimento deste redator os documentos trazidos aos autos pela Recorrente demonstram que as operações sob análise foram realizadas sem a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, cabível, portanto, o cálculo e a utilização de créditos básicos apurados pelo adquirente da mercadoria.

Pois bem.

No TVF, verifica-se que a fiscalização concluiu que, os fornecedores da fiscalizada em sua maioria apresentaram respostas informando que realizaram vendas de cacau para a fiscalizada com suspensão do recolhimento do PIS e COFINS, pois desempenhavam todas as atividades típicas de cerealistas, agropecuários e atacadistas, nos termos da legislação, tais como, limpeza, padronização, armazenamento e comercialização das amêndoas de cacau, senão vejamos:

"As empresas circularizadas em sua maioria apresentaram respostas informando que realizaram vendas de cacau para a fiscalizada com a Suspensão do Recolhimento do PIS e da COFINS, pois desempenhavam todas as atividade típicas de cerealistas, conforme previstas na IN 660/06, isto é, afirmaram que como pessoa jurídica exerceram, na época da venda de cacau para a fiscalizada, cumulativamente as atividades de limpeza, padronização, armazenamento e comercialização das amêndoas de cacau."

Não obstante o trabalho realizado pela fiscalização junto aos fornecedores da Recorrente induza a conclusão de que as operações sob análise foram realizadas com a suspensão das contribuições, fato é que os documentos fornecidos pela Recorrente, demonstram uma realidade totalmente diversa do que fora apurada nos autos.

Com efeito, a Recorrente acostou aos autos cópias das Notas Fiscais que comprovam que as mercadorias discriminadas nos referidos documentos foram vendidas sem a suspensão da incidência, posto que ausente as informações concernentes a suspensão nas notas fiscais, a teor da previsão contida no parágrafo 2º, artigo 2º, da IN 660/2006:

"§2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com especificação do dispositivo legal correspondente".

Referidas notas fiscais foram emitidas pelos próprios fornecedores da Recorrente que prestaram informações contrárias a fiscalização, entretanto, por inexistir qualquer processo ou ato declarando a irregularidade desses documentos, entendo que as informações contidas nas NF's devem prevalecer em relação as declarações prestadas por aqueles fornecedores.

Ressalta-se, por oportuno, que no entendimento deste relator, a suspensão à época dos fatos não era obrigatória e dependia do requisito previsto na norma anteriormente citada. Diante disso, verifica-se que a ausência de menção expressa sobre a suspensão das contribuições nas NF's, autoriza o contribuinte apurar e utilizar os créditos básicos relativos as aquisições de mercadorias objeto dos autos.

Fora isso, insta tecer que a constituição do crédito tributário não pode, em hipótese alguma, ter como base recursos presuntivos. Trata-se, inclusive, de procedimento vedado pelo ordenamento brasileiro, que, por afrontar o disposto no artigo 142 do CTN inválida a acusação fiscal.

Nesse sentido, destaca-se a lição de Alberto Xavier², da qual se extrai que, havendo a incerteza para o lançamento tributário em razão da falta de provas, este não deve ser efetuado:

(...) é hoje concepção dominante que não pode falar-se num ônus da prova do Fisco, nem em sentido material, nem em sentido formal. Com efeito, se é certo que este se sujeita às consequências desfavoráveis resultantes da falta de prova, não o é menos que a averiguação da verdade não é objeto de um simples ônus, mas de um dever jurídico. Trata-se, portanto, de um verdadeiro encargo da prova ou dever de investigação, que não se vê vantagem em designar por novos conceitos, ambíguos quanto à sua natureza jurídica, como o de ônus da prova objetivo, ônus da probabilidade ou situação, base ou condição da prova. Que o encargo da prova no procedimento administrativo de lançamento incumbe à Administração, de modo que em caso de subsistir a incerteza por falta de provas, esta deve abster-se de praticar o lançamento (...)"

Dessa forma, considerando que no presente caso a fiscalização partiu de mera presunção, - baseada em declarações dos fornecedores da Recorrente -, posto que as provas carreadas aos autos corroboram o direito do contribuinte, entendo que o Auto de Infração deve ser totalmente cancelado.

Registre-se, por oportuno, que o ônus de provar a irregularidade que ensejou a autuação pertence ao Fisco, não havendo possibilidade de atribuí-lo à Recorrente, conforme determinação prevista no artigo 9º, do Decreto nº 70.235/72, que determina que os autos de

² Do Lançamento do Direito Tributário Brasileiro, 3ª edição, p. 154 a 158.

infração devem ser instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à caracterização do ilícito, a saber:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto redator.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Redator designado