



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

Processo n° 13982.000703/2005-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.184 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2014
Matéria PIS/PASEP. PER/DCOMP
Recorrente AGRÍCOLA COLFERAI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA

Os créditos de bens adquiridos para revenda do regime de não-cumulatividade somente podem ser admitidos se tais bens estiverem sujeitos ao pagamento da contribuição. Não tendo sido comprovado nos autos do atendimento desta condição, os bens adquiridos para revenda não geram direito ao crédito do PIS.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Os encargos de depreciação do ativo imobilizado só geram crédito das contribuições no regime não-cumulativo quando vinculados a bens diretamente empregados na produção dos bens destinados à venda. Não tendo sido comprovado nos autos o atendimento desta condição, a depreciação não gera direito ao crédito do PIS.

AQUISIÇÃO DE VEÍCULO. COMPROVAÇÃO.

Inexistindo nos autos prova da aquisição de veículos escriturados no Ativo Imobilizado da pessoa jurídica, não há como reconhecer o crédito de PIS relativo à despesa de depreciação destes bens.

DESPESAS FINANCEIRAS DECORRENTES DE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTOS DE PESSOA JURÍDICA.

Não tendo sido confirmado, pela autoridade fiscal, em face da documentação apresentada pela interessada, os valores considerados pela contribuinte na apuração do crédito que seriam decorrentes de empréstimos e financiamento de pessoa jurídica, e não tendo sido carreado aos autos, sem sede de recurso, qualquer comprovação de tais valores, incabível o crédito pleiteado.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS 'IN NATURA' ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

A pessoa jurídica que adquire de pessoa física e revende produtos "in natura", mesmo tendo realizado operação de limpeza, secagem, padronização e armazenagem (cerealista), não faz jus ao crédito presumido do PIS, uma vez que não se enquadra na condição de pessoa jurídica produtora de mercadoria de origem animal ou vegetal (agroindústria).

VENDAS MERCADO INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL.

A determinação do crédito pelo rateio proporcional, entre receitas de exportação e receitas do mercado interno, aplica-se aos custos, despesas e encargos que sejam comuns a ambas as receitas.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO.

Disposição expressa de lei veda a atualização monetária ou incidência de juros sobre os valores objeto de ressarcimento em espécie de PIS não cumulativo.

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. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior e Tatiana Midori Migiyama.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Charles Mayer de Castro Souza.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

“Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de créditos do PIS/Pasep - Exportação, apurados no regime de incidência não-cumulativa — Mercado Externo, apresentado em formulário em 31/10/2005, correspondente ao 2º trimestre de 2004, totalizando R\$ 134.092,09 (fl. 01), cumulado com Declaração de Compensação, apresentada em formulário na mesma data, pretendendo compensar débitos próprios no total de R\$ 39.305,00 (fl. 02), que foi, posteriormente, substituída pela Declaração de Compensação, entregue em 24/11/2005, compensando débitos no valor de R\$ 80.000,00 (fl. 108).

A DRF em Ponta Grossa/PR, por meio do Despacho Decisório nº 130/2010 (fls. 672/682), a partir das informações fornecidas pela interessada, indeferiu o pedido de ressarcimento formulado e, em consequência, não homologou a compensação pretendida.

Na análise realizada pela autoridade administrativa, foram feitas glosas dos créditos decorrentes de: **1) Dos Bens para Revenda** - aquisições de produtos que estavam sujeitos à alíquota diferenciada (alíquotas concentradas e alíquotas reduzidas), como produtos farmacêuticos, cuja venda pelo industrial/importador não está sujeita ao pagamento da contribuição - alíquota reduzida a zero (inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147/2000) e produtos tributados com alíquota diferenciada concentrada (inciso I do art. 1º e art. 2º), e aquisições que não foi [sic] fornecido [sic] o NCM, totalizando R\$ 104.025,61; **2) Das Despesas de Energia Elétrica** - taxa de iluminação pública e outros valores incluídos na conta mensal, mas que não representam consumo de energia elétrica, e fatura de energia do mês de junho/2004 que deixou de ser apresentada, que totaliza R\$ 3.273,15; **3) Despesas Financeiras Decorrentes de Empréstimos e Financiamentos** - por falta de confirmação de alguns valores considerados na apuração do crédito, no valor de R\$ 10.703,22; **4) Dos Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado** - itens constantes do ativo imobilizado que não são efetivamente utilizados na produção de bens e valores de depreciação dos veículos Fiat Strada Working e Volvo NL 12360 4X2T, cujas notas fiscais de entrada não foram apresentadas, totalizando R\$ 22.666,02; **5) Do Crédito Presumido — Atividades Agroindustriais** - crédito presumido apurado sobre aquisição de produtos agrícolas diretamente de pessoas físicas, uma vez que a legislação permitiu o creditamento para as pessoas jurídicas cerealistas a partir de fevereiro de 2004, apenas sobre compras de produtos de origem vegetal *in natura*, quando as vendas fossem efetuadas às agroindústrias: para o período, algumas vendas de "milho de Grão" atenderam a todos os requisitos exigidos pela legislação, representando, respectivamente, 20%, 30% e 20%, em abril/2004, maio/2004 e junho/2004, do total das vendas; e **6) Do Rateio dos Créditos** - créditos vinculados ao mercado externo, pelo critério de rateio, mas que foram identificados como totalmente vinculados ao mercado interno.

Cientificada em 13/07/2010 (fl. 683), a interessada, por intermédio de seu representante legal (fls. 720/725), ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 688/719, em 12/08/2010, contestando as glosas procedidas pela autoridade administrativa, com o teor a seguir descrito.

Argumenta que, por não possuir um sistema de custo integrado, utilizou o critério de rateio proporcional de todos os créditos, tendo sido esse o método por ela adotado em todo o ano-calendário, a teor do § 8º do art. 3º da Lei IV 10.637, de 2002, e que a autoridade fiscal não se embasou em nenhuma lei ou instrução normativa, que estabeleça a vinculação dos créditos aos tipos de receita a ser realizada diretamente, sendo uma interpretação pessoal do auditor fiscal.

Em relação à glosa de bens para revenda, diz que foi equivocada a inclusão dos créditos relativos a "bens adquiridos para revenda — alíquota zero", tendo sido acertada a glosa efetuada. No entanto, discorda da glosa de R\$ 49.268,48 de duas notas fiscais de aquisição de defensivos agrícolas, uma vez que as aquisições ocorreram com amparo em documentos fiscais e sobre elas incidiu a tributação de PIS/Pasep e Cofins, sendo registradas em seus livros fiscais. Chama atenção ao fato de que foi intimada a apresentar um rol de 416 cópias de documentos, em formato digital, referindo-se aos anos 2003

e 2004, ou seja, após decorridos de seis a sete anos, para atendimento num curto prazo (cinco dias), o que poderia haver ocorrido falha na inclusão de algum documento, por isso, solicita seja desconsiderada a glosa, pois de fato faz jus ao crédito.

Quanto às glosas das despesas de energia elétrica, discorda do procedimento fiscal, primeiramente, porque não foi informado com clareza qual a composição dos valores glosados e, depois, porque o Legislador não limitou o crédito, segregando a fatura e detalhando os itens passíveis de crédito, já que o seu objetivo foi conceder o crédito sobre toda a fatura de energia elétrica.

No que tange à glosa de despesas financeiras, diz que a não apresentação dos documentos comprobatórios pode ter ocorrido devido a falha involuntária no ato de salvar a cópia digital no CD, já que eram muitas cópias digitais solicitadas, mas as despesas ocorreram e foram registradas nos livros fiscais e na escrita contábil, de forma a possibilitar a apropriação dos referidos créditos.

No que se refere a glosa dos encargos de depreciação, diz que: 1) para os bens alocados no "setor administrativo" e no "setor de faturamento" a glosa de R\$ 1.039,38 procede; 2) contesta a glosa da depreciação veículos (bens) utilizados na assistência técnica agrônômica, para prestação de assistência técnica aos agricultores e garantir a eficiência dos produtos que comercializa, e também para o transporte de mercadorias e grãos, já que necessários a atividade da empresa; e 3) os veículos Fiat Strada e Volvo NLI2360 foram adquiridos com amparo de documentos fiscais e foram devidamente registrados em seus livros a época, permitindo, portanto, o direito ao crédito postulado sobre a depreciação dos mesmos.

Aduz que o crédito presumido aproveitado está disposto no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que foi permitido em duas hipóteses: no § 5º para as pessoas jurídicas produtoras de mercadorias de origem animal ou vegetal e nos §§ 10 e 11 para aquelas pessoas jurídicas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, armazenar, padronizar e comercializar os produtos "*in natura*" de origem animal ou vegetal; ao contrário do que entendeu o auditor fiscal que partiu do equívoco pressuposto de que o crédito só poderia ter sido pleiteado por agroindústria e não por empresas cerealistas.

Outro equívoco da autoridade fiscal é o de que estaria sendo pleiteado somente o crédito previsto no § 11 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, pois o crédito postulado foi também fundamentado no § 10 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, a exemplo do seu principal produto: "soja, que é por ela produzido, está previsto no capítulo 12 e gera direito ao crédito. Enfatiza que devem ser atendidos dois requisitos: ser pessoa jurídica e produzir as mercadorias de origem vegetal ali relacionadas e adquirir bens, no período, diretamente de pessoas físicas residentes no país, relacionados no inciso II do caput do art. 3º. Entende haver atendido os pressupostos elencados, já que produz as mercadorias de origem vegetal, pois, ao efetuar o processo de secagem, padronização e limpeza dos grãos efetua o processo de produção/industrialização, na modalidade de beneficiamento, conforme art. 3º do RIPI, e que o entendimento de que há industrialização pode-se buscar na Portaria nº 262, de 1983, do Ministério da Agricultura, que define a padronização necessária para que a soja seja introduzida no mercado, assim como o julgado do STJ que entendeu ser o "arroz beneficiado" um produto industrializado. Diz atender também ao segundo requisito, já que adquire bens e insumos diretamente de pessoas físicas domiciliadas no país.

Ressalta que, a partir do dispositivo vigente a partir de 02 de fevereiro de 2004, enquadra-se nos requisitos estabelecidos pela lei: adquire diretamente de

COPIA

peças físicas residentes no país produtos de origem vegetal; exerce cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos ali listados; e o terceiro, que gerou a glosa, é que as vendas tenham sido efetuadas às pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal e vegetal (§ 5º), mas cujo requisito também foi atendido, pois as mercadorias foram exportadas para essas pessoas jurídicas (§ 5º) estabelecidas no exterior.

Tece consideração acerca da intenção do legislador na concessão do crédito presumido, concluindo que a norma tem o objetivo de não exportar tributos e fez de forma geral.

Por fim, solicita seja atualizado monetariamente o valor integral do crédito que tem direito, pois, ao contrário, tipificaria um enriquecimento sem causa por parte da Fazenda Pública, não podendo ser prejudicada pela demora do Fisco na apreciação de seu pedido.”

A DRJ-Curitiba/PR julgou improcedente a manifestação de inconformidade (efls. 732/744), nos termos da ementa adiante transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA.

Permite-se o crédito não-cumulativo em relação aos valores da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da empresa e não o valor total constante da fatura da concessionária, onde são cobrados outros serviços.

CRÉDITOS. ENCARGOS DE AMORTIZAÇÃO/DEPRECIÇÃO. BENS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO.

A partir de 01 de fevereiro de 2004, pode-se descontar créditos calculados em relação à depreciação apenas de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

AQUISIÇÕES DE VEÍCULOS. BENS PARA REVENDA. DESPESAS FINANCEIRAS. COMPROVAÇÃO.

O aproveitamento de créditos no sistema de não-cumulatividade da contribuição para o PIS/Pasep, calculados sobre as aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, fica condicionada a comprovação dos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no país.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS 'IN NATURA' ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

A pessoa jurídica que adquire produtos "in natura" de pessoas físicas residentes no País, realizando operação de limpeza, secagem, 2004 padronização e armazenagem para futura

comercialização (cerealista), somente faz jus ao crédito presumido, no período de fevereiro a julho de 2004, quanto às vendas realizadas às pessoas jurídicas produtoras de mercadoria de origem animal ou vegetal (agroindústria).

CRÉDITO PRESUMIDO. CEREALISTA. EXPORTAÇÃO.

Os produtos adquiridos de pessoas físicas exportados por pessoas jurídicas cerealistas não geram a elas direito a crédito presumido da contribuição.

VENDAS MERCADO INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL.

Inexistindo apropriação direta, a determinação do crédito pelo rateio proporcional, entre receitas de exportação e receitas do mercado interno, aplica-se aos custos, despesas e encargos, que sejam comuns a ambas as receitas.

RESSARCIMENTO. JUROS EQUIVALENTES A TAXA SELIC. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

É incabível a incidência de juros compensatórios com base na taxa SELIC sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos apurados no sistema de não-cumulatividade do PIS/Pasep, por expressa vedação legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (efls. 748/783), repisando idênticos argumentos expendidos na impugnação, quais sejam .

a) quanto ao rateio das receitas do mercado interno e mercado externo:

- que não existe nenhuma lei ou instrução normativa que estabeleça que a vinculação dos créditos aos tipos de receita deve ser realizada diretamente, quando for possível identificar a vinculação exclusiva dos créditos a cada tipo de receita;

- que a lei estabelece que o crédito deve ser determinado a critério a pessoa jurídica, cabendo a esta escolher a forma como irá apurá-lo: se possuir um sistema de contabilidade de custos integrada, poderá optar pela forma de apropriação direta; se não o possuir, poderá optar pela forma de rateio proporcional – a pessoa jurídica deve optar entre uma ou outra forma de rateio, mas não pode mesclar os dois procedimentos.

- que usando da faculdade que a lei lhe outorgou, por não possuir um sistema de controle permanente de estoque que lhe permitisse a sua avaliação, visto que seu estoque é apurado com base em levantamento físico e posterior avaliação, não lhe foi possível optar pela apropriação direta, restando-lhe a opção do rateio proporcional;

b) quanto às glosas dos bens para revenda:

- que foi equivocada a inclusão dos créditos relativos a "bens adquiridos para revenda - alíquota zero", tendo sido acertada a glosa efetuada. No entanto, discorda da glosa de

R\$ 49.268,48 de duas notas fiscais de aquisição de defensivos agrícolas, uma vez que as aquisições ocorreram com amparo em documentos fiscais e sobre elas incidiu a tributação de PIS/Pasep e Cofins, sendo registradas em seus livros fiscais.

- que foi intimada a apresentar um rol de 416 cópias de documentos, em formato digital, referindo-se aos anos 2003 e 2004, ou seja, após decorridos de seis a sete anos, para atendimento num curto prazo (cinco dias), o que poderia haver ocorrido falha na inclusão de algum documento, por isso, solicita seja desconsiderada a glosa, pois de fato faz jus ao crédito;

c) quanto às glosas das despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica

- que foi submetida a um tratamento ditatorial, pois o auditor fiscal e o julgador transferiram o ônus da prova ao contribuinte, que, após longo período de tempo, teve apenas 15 dias para apresentar a documentação da forma como quis o fiscal. Afirma que a obrigação seria do fiscal ir à empresa para conferir.

- que a escrituração contábil faz a prova necessária e que cabe ao fisco comprovar as incorreções;

- que as referidas despesas financeiras ocorreram e foram registradas na escrita fiscal à época, conforme indicam os livros razão e demais demonstrativos que foram entregues em atendimento à intimação fiscal;

d) quanto às glosas dos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado:

- que a glosa de R\$ 1.039,38 é procedente em relação aos bens alocados no "setor administrativo" e no "setor de faturamento";

- que é indevida a glosa dos encargos de depreciação restantes, no valor de R\$ 21.626,64, calculados sobre os veículos utilizados na Assistência Técnica Agrônômica e no transporte de mercadorias, que são atividades de prestação de serviços que dão suporte às vendas;

- que os veículos Fiat Strada Working e Volvo NLI2360 foram adquiridos com amparo de documentos fiscais e foram devidamente registrados nos livros fiscais e na escrita contábil à época, permitindo, assim, o direito de se creditar em relação à depreciação dos veículos

e) quanto ao crédito presumido do PIS/PASEP referente a atividades agroindustriais:

- que a decisão *a quo* violou o artigo 111 do CTN ao restringir a aplicação do termo "produzir", que tem clara definição nos artigos 3º e 4º do Regulamento do IPI, como sendo qualquer operação, mesmo incompleta, parcial ou intermediária, prevista no artigo 4º;

- que a decisão foi equivocada ao entender que o crédito só poderia ser requerido por agroindústria e que, como a contribuinte é empresa cerealista, não teria direito ao crédito. Entende que, para fazer jus ao crédito pretendido, importa saber se a recorrente

preenche os requisitos estabelecidos pela lei, não importando se é agroindústria ou cerealista ou se é agroindústria e cerealista ao mesmo tempo;

- que o crédito presumido aproveitado está disposto no art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, e que foi permitido em duas hipóteses: no § 5º, para as pessoas jurídicas produtoras de mercadorias de origem animal ou vegetal, e nos §§ 10 e 11, para aquelas pessoas jurídicas que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar, armazenar, padronizar e comercializar os produtos "*in natura*" de origem animal ou vegetal, como é o caso da recorrente; ao contrário do que entendeu o auditor fiscal, que partiu do equivocado pressuposto de que o crédito só poderia ter sido pleiteado por agroindústria e não por empresas cerealistas;

- que a autoridade fiscal equivocadamente entendeu que estava sendo pleiteado somente o crédito previsto no § 11 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, mas o crédito postulado foi também fundamentado no § 10 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, a exemplo do seu principal produto, a soja, que é por ela produzido, está previsto no capítulo 12 e gera direito ao crédito.

- que, para ter direito ao crédito do PIS/PASEP referente ao §10 do art. 3º da lei nº. 10.637/2002, devem ser atendidos dois requisitos: *i.* ser pessoa jurídica e produzir as mercadorias de origem vegetal ali relacionadas; e *ii.* adquirir bens, no período, diretamente de pessoas físicas residentes no país, relacionados no inciso II do caput do art. 3º;

- que atende ao primeiro requisito da lei, já que produz, na modalidade de beneficiamento, as mercadorias de origem vegetal (milho, soja e trigo, dentre outros). Afirma que, ao proceder à secagem, padronização e limpeza dos grãos, efetua o processo de produção/industrialização, na modalidade de beneficiamento. Aduz que realiza não somente um dos processos de produção, *mas vários deles e simultaneamente*. Alega que é infundado o entendimento da autoridade julgadora *a quo*, de que a contribuinte estaria ampliando a definição do termo "produzir", vez que é o RIPI quem estabelece que o termo "produzir" é aplicável às várias situações descritas no seu art. 4º;

- que o entendimento de que há industrialização pode ser buscado na Portaria nº 262, de 1983, do Ministério da Agricultura, a qual define a padronização necessária para que a soja seja introduzida no mercado, assim como o julgado do STJ que entendeu ser o "arroz beneficiado" um produto industrializado; e

- faz considerações acerca da intenção do legislador ao conceder o crédito presumido, que seria corrigir alguma distorção relacionada à carga tributária que sobrecarrega alguma atividade ou etapa da cadeia produtiva; e

f) quanto ao direito à atualização monetária, afirma que tem direito aos créditos corrigidos monetariamente, vez que a correção representa apenas uma atualização do valor nominal da moeda. Alega que a concessão dos créditos sem a atualização monetária implica em enriquecimento ilícito da Fazenda Pública.

Ao final, requereu seja dado provimento ao recurso voluntário para : a) que sejam homologadas as declarações de compensação apresentadas; b) seja deferido, na integralidade, o crédito presumido de PIS; e c) seja atualizado monetariamente o valor integral do crédito presumido de PIS pleiteado.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Ao teor do relatado, tratam os autos de Pedido de Ressarcimento de créditos do PIS/Pasep -Exportação, apurados no regime de incidência não-cumulativa - Mercado Externo, correspondente ao 2º trimestre de 2004, no valor total de R\$ 134.092,09 (fl. 01), cumulado com Declaração de Compensação, apresentada em formulário na mesma data, pretendendo compensar débitos próprios no total de R\$ 39.305,00 (fl. 02), que foi, posteriormente, substituída pela Declaração de Compensação, entregue em 24/11/2005, compensando débitos no valor de R\$ 80.000,00 (fl. 108).

Dos Bens Adquiridos Para Revenda

O art. 3º da Lei nº. 10.637/2002, na redação vigente à época dos fatos alegados, assim estabelece:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

.....
2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
.....

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

A autoridade fiscal efetuou a glosa em relação aos bens adquiridos para revenda em razão de: a) ter a contribuinte incluído bens (produtos farmacêuticos) não sujeitos ao pagamento da contribuição (alíquota reduzida a zero) e b) terem sido incluídos produtos farmacêuticos para os quais não foram fornecidos os códigos NCM.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte discorda apenas da glosa efetuada no montante de R\$ 49.268,48, que seriam referentes a duas Notas Fiscais de aquisição de defensivos agrícolas e que, segundo afirma a querelante, sobre elas teria incidido a tributação de PIS/Pasep e Cofins.

Acontece, porém, que a contribuinte não indica o número das Notas Fiscais, tampouco junta cópia das tais NF aos autos, de forma que não há qualquer comprovação daquilo que alega.

Tratando-se de pedido de ressarcimento, cujo ônus de provar o direito creditório alegado cabe à contribuinte, há que se manter a glosa efetuada.

Dos Encargos de Depreciação dos Bens do Ativo Imobilizado

No período entre 01/02/2004 a 31/07/2004, dão direito a crédito do PIS os encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços, independentemente da data de aquisição (art.3º, VI, e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003, c/c art.31 da Lei nº 10.865/2004).

A Fiscalização efetuou a glosa dos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado, tendo em vista que dizia respeito a valores relativos à depreciação de bens do imobilizado que não eram utilizados na produção dos bens destinados à venda. Já a glosa relativa à depreciação de dois veículos Fiat Strada Working e Volvo NL12360 4X2T, tem-se que esta ocorreu em razão de não terem sido apresentadas as Notas Fiscais de aquisição dos veículos.

Em sede de recurso, a querelante incorreu na mesma carência probatória: não comprovou que os bens do imobilizado seriam utilizados na produção dos bens destinados a venda, tampouco juntou aos autos as Notas Fiscais de aquisição dos veículos, razões pelas quais não há como se deferir o crédito pretendido.

Das Despesas Financeiras Decorrentes de Empréstimos e Financiamentos de Pessoa Jurídica

A contribuinte teve glosados os valores referentes às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, em razão de a autoridade fiscal, em face da documentação apresentada, não ter confirmado os valores considerados pela contribuinte na apuração do crédito.

Em sede de recurso, a contribuinte também não traz nenhum elemento de prova, limitando-se a apresentar alegações referentes à dificuldade para apresentar os documentos e a afirmar que as despesas foram realizadas, sem, no entanto, respaldar tal afirmação com elementos de prova.

Mais uma vez, por ausência de comprovação do crédito alegado, deve ser mantida a glosa efetuada.

Do Crédito Presumido do PIS/PASEP Referente a Atividades Agroindustriais

Em fase recursal, centra-se a defesa da contribuinte na tentativa de demonstrar que teria direito ao crédito presumido do PIS/PASEP de acordo com os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, já que preencheria todas as condições ali estabelecidas, quais sejam: *i.* ser pessoa jurídica e produzir as mercadorias de origem vegetal ali relacionadas; e *ii.* adquirir bens, no período, diretamente de pessoas físicas residentes no país, relacionados no inciso II do caput do art. 3º.

Veja-se o que dispõe o referido §10º do art. 3º da Lei nº. 10.637/2002

Art. 3º.

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

Alega a recorrente que é produtora das mercadorias de origem vegetal elencadas no §10º acima transcrito, em razão de praticar a atividade de beneficiamento prevista no art. 4º do RIPI. Afirma que o art. 3º daquele Regulamento define o que vem a ser produção.

Vejam os que dispõe a legislação do RIPI invocada pela recorrente:

Art. 3º. – Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária

Art. 4º. Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como:

.....

II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento)

Vê-se, claramente, que a definição do art. 3º do RIPI resume-se à identificação do que seja um produto industrializado e, no art. 4º, o que vem a ser

industrialização para fins de incidência do IPI. Não há qualquer relação daqueles artigos com a definição de “produção”.

Demais disso, se a legislação do PIS/PASEP e da COFINS quisesse se aproveitar de qualquer conceito firmado na legislação do IPI, assim expressamente teria mencionado nas leis nº. 10.637/2002 e 10.833/2003.

Por outro lado, ainda que se adotasse a linha de raciocínio equivocada manifestada pela recorrente, e se buscasse o conceito de produtor na legislação do IPI, ainda assim a querelante não se enquadraria como estabelecimento industrial e, por conseguinte, com perdão das obviedades e cacofonias, não poderia ser identificada como “produtor industrial que produz produto industrializado por beneficiamento”, visto que trigo, milho e soja são produtos não tributados pelo IPI (NT), não atendendo a querelante, assim, ao conceito estabelecido no art. 8º do mesmo RIPI:

Art. 8º. Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

É claro que todos os “produtos”, por óbvio, foram “produzidos”, foram objetos de “produção”, mas “produção” no sentido de criação, de origem. No dicionário Aurélio, tem-se como definição do vernáculo “produzir”: 1. dar nascimento ou origem a; dar o ser a; fazer existir; criar; gerar (...) 2. Fazer aparecer, ocasionar, originar (...).

Assim, o produtor dos grãos de soja, milho e trigo é aquele que planta esses produtos, que faz nascer os grãos, não aquele que os adquire. A recorrente não produz soja, milho e trigo; ela adquire estes grãos, como cerealista, e os submete ao processo de limpeza, padronização, secagem e armazenagem. A recorrente é comerciante de cereais, ou seja, é cerealista, jamais podendo ser beneficiada pelo creditamento previsto nos §§10 e 11 da lei nº.10.637/2002.

Demais disso, vale repisar as considerações tecidas pela autoridade julgadora de piso:

“.....

De qualquer maneira, analisando a evolução legislativa sobre o tema, é possível facilmente observar a distinção dada para as atividades econômicas de "**produção**" de mercadorias e o seu "**beneficiamento**". A Lei nº. 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata da incidência não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, mas aplicável à contribuição para o PIS/PASEP, em decorrência do disposto em seu art. 15, estabelecia em seu § 11 do art. 3º, cuja vigência permaneceu de 1º/02/2004 a 31/07/2004:

§11. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que adquiram diretamente de pessoas físicas residentes no País produtos in natura de origem vegetal, classificados nas posições 10.01 a 10.08 e 12.01, todos da que exerçam cumulativamente as atividades de secar, limpar padronizar, armazenar e comercializar tais produtos, poderão deduzir da COFINS . devida, relativamente às vendas realizadas às pessoas jurídicas a que se refere o § 5º, em cada período de apuração, crédito presumido calculado à alíquota correspondente a 80% (oitenta

por cento) daquela prevista no art. 2º sobre o valor de aquisição dos referidos produtos in natura." (Negritou-se).

Posteriormente, a Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 (com a redação dada pelas Leis nº11.05:1, de 2004, e nº11.196, de 21/11/2005), veio determinar:

"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 NCMI, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

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

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de 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 atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

§ 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." (Destacou se).

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, ao dispor sobre a suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a venda de produtos agropecuários e sobre o crédito presumido decorrente da aquisição desses produtos, na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004, disciplinou:

"Art.2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins,) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

I- de produtos in natura, de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;

b) 12.01 e 18.01;

II- de leite in natura;

III- de produto in natura de origem vegetal destinado à elaboração de mercadorias classificadas no código 22.04, da NCM; e

IV- de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º.

(...)

Art.3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art 22, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

I- cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;

(...)

III- que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária. no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 22.

§1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I- cerealista, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 22;

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 atividade de comercialização da produção seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção." (Negritou se).

Portanto, mostra-se correta a glosa procedida pela unidade de origem, no sentido de que a contribuinte não poderia calcular créditos presumidos, até o mês de fevereiro/2004, vinculados a produtos "in natura" de origem vegetal: soja, trigo ou milho adquiridos de pessoas físicas, ainda que os tenha processado mediante classificação, limpeza, secagem, padronização e armazenagem para futura comercialização, pois não havia base legal que sustentasse a utilização desses créditos, à época, a não ser que a contribuinte se enquadrasse na condição de agroindústria, ou seja, que exercesse a atividade agropecuária, pelo cultivo da terra e/ou produção de animais, produzindo mercadorias de origem animal ou vegetal, nos termos do § 10 do art. 3º da lei 10.637, de 2002, o que, como visto, não é o seu caso."

Assim, pelas razões acima postas, também não vislumbro direito ao crédito previsto no §10 do art. 3º da Lei nº. 10.637/2002, requerido pela interessada e defendido no recurso voluntário.

Quanto ao crédito presumido previsto nos §5º e §11 do art. 3º da Lei nº. 10.833/2003, tem-se que a recorrente nada trouxe em seu recurso para defender a existência do direito ao crédito relativo a esses dispositivos.

Do Rateio dos Créditos

A DRFB-Ponta Grossa constatou haver rubricas em que era possível identificar que os créditos relativos aos custos, despesas e encargos, estavam totalmente vinculados a Receita do Mercado Interno, isto é, os custos relativos a tais rubricas não se vinculavam a operações de exportação, não sendo possível, portanto, adotar o rateio proporcional em relação aos créditos assim originados. Em razão disso, foram efetuadas correções na DICON, as quais, aliadas às glosas efetuadas, resultaram na existência de crédito em favor da contribuinte.

Alega a recorrente que a lei estabelece que o crédito deve ser determinado a critério a pessoa jurídica, cabendo a esta escolher a forma como irá apurá-lo. Desta forma, a querelante, usando da faculdade que a lei lhe conferiu, decidiu por efetuar o rateio proporcional.

O §8º do art. 3º da Lei nº. 10.637/2002 assim estabelece:

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional. aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Como bem salientou a autoridade julgadora *a quo*, o inciso II acima transcrito deixa claro que a possibilidade do rateio proporcional somente se dá em relação aos custos, despesas e encargos comuns, isto é, que estejam vinculadas tanto às receitas de vendas auferidas no mercado interno quanto às receitas de vendas auferidas no mercado externo.

Assim, a despeito de a contribuinte alegar que se utilizou do método de rateio proporcional por não possuir um sistema de controle permanente de estoque que lhe permitisse a sua avaliação, não lhe sendo possível optar pela apropriação direta, fato é que a Fiscalização conseguiu bem identificar os custos, despesas e encargos que estavam vinculados às receitas de vendas auferidas no mercado interno, conforme descreveu às efl.686:

“.....

Ocorre que em algumas rubricas é possível identificar que os créditos, relativos aos custos, despesas e encargos, estão totalmente vinculados a Receita do

Mercado Interno, não sendo possível, portanto, vincular nelas créditos com a Receita de Exportação.

A primeira rubrica nesta condição é a de "Bens para Revenda", na qual encontram-se registrados somente produtos e mercadorias que foram **revendidos no mercado doméstico**.

Este fato é facilmente constatado pela verificação dos produtos que foram exportados no período: "Milho em Grão" e "Soja em Grão". Estes produtos, segundo consta dos documentos apresentados (declarações que explicam o processo produtivo), foram processados (secagem, padronização, limpeza e armazenagem) antes de serem comercializados, devendo o possível crédito relativo à entrada dos insumos constar da rubrica "Bens Utilizados como Insumos", a qual não registra qualquer valor nos três meses do período analisado.

Contudo, com relação à rubrica "Bens para Revenda", todas as notas fiscais relacionadas nesta rubrica referem-se a produtos e mercadorias que foram revendidas no mercado nacional, não havendo, portanto, qualquer vinculação com o mercado externo.

Com a rubrica "Devoluções de Venda Sujeita A Incidência Não-cumulativa", constata-se somente algumas notas fiscais de devolução de vendas de "milho em grão", nos meses de abril e junho, totalizando R\$ 901,20. Tais notas encontram-se relacionadas no relatório denominado "Rateio dos créditos — Devolução de Vendas - vinculadas receita de Exportação" (fls02) Assim, de um total de RS 135.675,16 (total de devoluções de vendas no período), somente referidas notas podem ser consideradas, sendo todas as demais Notas Fiscais relacionadas nesta rubrica relativas a devoluções de produtos e mercadorias que foram comercializados no mercado interno, desvinculadas totalmente da Receita de Exportação.

Acertadas, portanto, as correções efetuadas na DACON.

Da Atualização Monetária dos Créditos

Por óbvio, não tendo sido reconhecido qualquer direito creditório da contribuinte, não há que se falar em correção monetária de créditos.

Demais disso, tem-se que a aplicação de atualização monetária ou incidência de juros de créditos porventura apurados encontram-se expressamente vedadas pelo artigo 13 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, aplicado aos PIS por força do art. 15 da Lei nº.

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do §4º e §5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto nos incisos I e II do § 3º do art. 1º, nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º incisos II e III, 10 e 11 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º, e nos arts. 7º, 8º, 10, incisos XI a XIV, e 13.

Pelo exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Processo nº 13982.000703/2005-96
Acórdão n.º **3202-001.184**

S3-C2T2
Fl. 784

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira

CÓPIA