



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14098.720034/2020-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-014.052 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrente FIAGRIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/09/2018

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE PRODUTOS IN NATURA. CEREALISTA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A pessoa jurídica cerealista que exerça as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal não faz jus ao crédito presumido da atividade agroindustrial de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/09/2018

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/09/2018

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração quando neste constam os fundamentos de fato e de direito que o embasaram, em conformidade com a legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Não votou a Conselheira Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), uma vez que o Conselheiro Celso José Ferreira de Oliveira já havia registrado seu voto na sessão realizada em 25/10/2023.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aniello Miranda Aufiero Júnior, Celso José Ferreira de Oliveira, Denise Madalena Green, José Renato Pereira de Deus, Mariel Orsi Gameiro e Flávio José Passos Coelho (presidente).

Relatório

A recorrente foi autuada por haver constituído créditos do regime não cumulativo do PIS e da Cofins na comercialização de soja e milho em grãos, em desacordo com os preceitos legais, segundo o entendimento da Fiscalização.

Em síntese, a autuada postula que teria direito ao crédito presumido da agroindústria porque suas atividades não a caracterizariam como *cerealista*. Em seu entendimento, ao adquirir grãos e submetê-los a um processo de beneficiamento que abrange classificação, limpeza, secagem e armazenagem, estaria produzindo mercadorias para alimentação humana ou animal dentro de parâmetros estabelecidos como produto de exportação, ocorrendo assim a descaracterização da empresa como cerealista, pois a *secagem* foi excluída do rol de atividades previstas no art. 8º, § 1º, inciso I da Lei nº 10.925/2004, o que permitiria, na visão da contribuinte, designá-la como *agroindústria* com direito ao crédito presumido.

Segundo a Fiscalização, houve um equívoco interpretativo quanto à legislação de regência por parte da fiscalizada, que, ao contrário de seu entendimento, não pode beneficiar-se do direito ao crédito presumido de PIS e Cofins. Consequentemente, após análise dos documentos apresentados e dos valores declarados na EFD, foi efetuada a glosa de valores lançados como *créditos presumidos* de PIS e Cofins sobre fatos geradores ocorridos entre FEV/2017 e FEV/2018, decorrentes de operações no mercado interno com *soja e milho*.

Inconformada, a empresa impugnou a autuação e seus argumentos foram bem sintetizados no relatório da decisão de piso, do qual transcrevo vários excertos, com o propósito de apresentar adequadamente os fatos:

Cientificada dos autos de infração, a empresa apresentou impugnação, fls. 840 a 894, a qual destacamos os seguintes trechos:

A contribuinte é pessoa jurídica sujeita à apuração das contribuições do PIS e Cofins pela sistemática da não cumulatividade, em conformidade com as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 que na qualidade de empresa produtora e exportadora das mercadorias relacionadas nos capítulos 8 a 12 da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul (milho beneficiado e soja beneficiada), destinadas a alimentação humana ou animal, elencadas no Caput do art. 8º da lei 10.925/2004 faz jus ao crédito presumido sobre as aquisições de insumos agropecuários utilizados na produção destas mercadorias.

Nesta condição em procedimento de revisão da apuração de PIS e Cofins realizado, relativo aos anos calendários de 2012 à 2015, a contribuinte constatou que, não havia realizado o aproveitamento do crédito presumido sobre as aquisições de insumos agropecuários utilizados na produção das mercadorias elencadas no Caput do art. 8º da lei 10.925/2004.

Logo, não tendo registrado e aproveitado o crédito presumido na época oportuna, a Contribuinte nesta revisão apurou os créditos relativo aos anos calendários de 2012 a 2015, e efetuou o registro do crédito de forma extemporânea no EFD contribuições nos meses de 02/2017, 03/2017, 01/2018 e 02/2018, para posteriormente utilizar em dedução de eventuais débitos das contribuições que futuramente viessem a ser gerados.

Ocorre que antes que a Contribuinte tivesse utilizado este crédito presumido na dedução de débitos, a fiscalização ao concluir o Mandado de Procedimento Fiscal 0130100.2018.00573 alegando que a contribuinte teria constituído créditos sem preceitos legais e lavrou auto de infração, do qual a contribuinte em 24/08/2020 foi intimada a efetuar a retificação dos demonstrativos EFD em virtude dos créditos presumidos terem sido glosados.

II – DAS PRELIMINARES – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Todavia não poderia a fiscalização lavrar auto de infração apenas para intimar o contribuinte a retificar estas informações, uma vez que o § 2º do art. 147 do CTN deixa claro que havendo erro nas declarações cabe a autoridade administrativa efetuar de ofício a retificação.

Desta forma o auto de infração deve ser anulado, uma vez que não houve infração cometida pela contribuinte, pois como se observa não houve exigência de débitos enquanto a retificação dos créditos equivocadamente glosados caberia a fiscalização proceder de ofício as retificações de erros que a autoridade administrativa entendeu haver nas declarações.

III – DAS RAZÕES DE REFORMA – Fundamentos legais do Mérito

3.1 – DO CRÉDITO PRESUMIDO – ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL - PRODUÇÃO DAS MERCADORIAS DE ORIGEM VEGETAL CLASSIFICADAS NOS CAPÍTULOS 8 a 12 da NCM – IN SRF 660 – Artigos 5, 6 e 7.

Ao concluir a análise da apuração do PIS e Cofins por meio do Mandado de Procedimento Fiscal 0130100.2018.00573, a fiscalização glosou saldo de crédito presumido de PIS e Cofins apurado pela Contribuinte, entendendo equivocadamente, que a atividade de beneficiamento de grãos efetuada não se enquadraria como atividade agroindustrial e, portanto, a contribuinte não se enquadraria como empresa produtora, mas como cerealista e, desta forma não faria jus ao aproveitamento do referido crédito, uma vez que conforme seu equivocado entendimento somente quem transformasse os grãos de soja em óleo e farelo classificados respectivamente nos Capítulos 15 e 23 da NCM fariam jus ao crédito presumido.

3.1.1 – ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL – CONCEITO - PROCESSO PRODUTIVO

Registre-se que as mercadorias classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM constam expressamente na alínea “d” do art. 5 da IN SRF 660/2006, (...). Com isso quer-se registrar que tanto o Caput do art. 8º da Lei 10.925/2004, tanto a norma específica da RFB que regulamentou este dispositivo legal – IN SRF 660/2006, está a afirmar o direito da Contribuinte.

Logo, em que pese o entendimento pela revogação tácita do § 4º, I, II do art. 8º da Lei nº 10.925/04, de qualquer forma a Contribuinte não se enquadra no conceito de cerealista previsto no Inc. I do § 1º do Art. 8º da Lei nº 10.925/04, e, que: ao adquirir de pessoas físicas e jurídicas com suspensão o insumo agropecuário (soja, milho), exercendo sobre estes insumos a atividade agroindustrial, beneficiamento, com as características do GRUPO 1, do MAPA, deixando-os aptos à exportação, e, por expressa disposição legal, deixando-os aptos também ao consumo humano ou animal, enquadra-se na atividade de “PRODUÇÃO” prevista no caput do referido dispositivo legal, bem como no: conceito de agroindústria previsto no Art. 6º, Inc. I da Instrução Normativa nº 660/06.

3.1.2 - ATIVIDADE RURAL

Ora, a conclusão é lógica, clara, sistêmica e precisa. Pois, uma vez que a IN 660, Inc. I do art. 6º, reconhece que o crédito presumido não é para quem planta, cuida e colhe; pois excetua as atividades rurais (nem poderia ser diferente).

Daí quem é que poderá produzir grãos beneficiados classificados nos capítulos 8 a 12 da NCM – nomenclatura comum do MERCOSUL, destinadas a alimentação humana ou animal? Lógico, claro, sistêmico e preciso, é a Agroindústria, é a Recorrente! Que utiliza os insumos agropecuários, adquiridos de produtor rural (atividade rural) na produção das mercadorias classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM. É a única forma de produzir os grãos beneficiados!

3.1.3 - AQUISIÇÃO DE INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO

Ressalta-se que os produtos agropecuários resultantes da atividade rural adquiridos pela contribuinte, são os insumos (daí o Inciso II do Art. 3º das Leis) que após processo produtivo – atividade agroindustrial (definição da IN 660, art. 6), resultam nas mercadorias classificadas nos capítulos 10, e 12 da NCM – Nomenclatura Comum do MERCOSUL (§ 10 do Art. 3º da Lei 10.637/2002, § 5, do Art. 3º da Lei 10.833/2003 e Caput do art. 8º da Lei 10.925 e Inciso II do art. 3º das Leis 10.637 e 10.833).

3.1.4 - DA ATIVIDADE ECONÔMICA DE PRODUÇÃO DAS MERCADORIAS CLASSIFICADAS NOS CAPÍTULOS 8 a 12 da NCM – NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL

O beneficiamento das mercadorias (grãos) caracteriza, inequivocamente, produção agroindustrial, na medida em que consiste na prática de procedimentos próprios e necessários para obtenção das características previstas em Legislação Federal, requisito necessário para a comercialização/exportação dos produtos classificados nos capítulos 8 a 12 todos da NCM – destinados a alimentação humana ou animal. Isto bem evidencia que a Contribuinte não realiza atividades rurais.

Note-se que no processo de produção de grãos de soja beneficiada e milho beneficiado incluem-se procedimentos próprios, são alteradas as características originais, aperfeiçoando as mercadorias de modo a alcançar as características estabelecidas nas Instruções Normativas do MAPA, restando aptas ao consumo humano ou animal, visando destinar a comercialização interna ou exportação.

Desta forma, para o desempenho do processo produtivo a Contribuinte adquire produtos agropecuários (soja não beneficiada e milho não beneficiado), sendo estas matérias-primas (termo próprio que bem define as condições dos produtos resultantes da atividade rural), utilizadas como principal insumo em seu processo produtivo, além de também utilizar outros insumos, tais como: lenha e energia elétrica, necessários para o adequado uso dos equipamentos (instalações) no processo produtivo, de onde resultarão os grãos beneficiados – Padrão Oficial - Tipo Exportação.

Contribuinte pela sua atividade e característica, comprova amplamente que antes de serem exportadas, as mercadorias são necessariamente submetidas ao processo de beneficiamento que caracteriza processo produtivo (atividade agroindustrial), nos termos da lei e da Instrução Normativa SRF 660, sendo assim suficiente, não havendo a necessidade de mais provas dos fatos, eis que tal fato é público, notório, incontroverso, que decorre de presunção legal, conforme define o artigo 374, I, CPC.

O fato é que a fiscalização interpretou a seu modo o art. 8º da lei 10.925/2004, ignorando o processo produtivo desempenhado pela Contribuinte, restringindo o alcance do direito ao crédito presumido de PIS e COFINS, apenas para quem exerce a industrialização de produtos tributados pelo IPI, tais como óleo e farelo de soja, de modo a excluir do benefício as pessoas jurídicas que produzam soja, milho trigo a granel.

Em outras palavras, como já referido, a RFB dá uma interpretação extensiva ao Art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, inovando o conceito de produção dado pelo direito privado, para impedir que o contribuinte exerça, na plenitude, o seu direito ao crédito presumido de PIS e Cofins concedido na forma da lei e das Instruções Normativas.

3.1.5 – DA EQUIVOCADA INTERPRETAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO: Ilegítima interpretação e Restrição a Não-Cumulatividade – Equívoco no Fundamento Legal

Argumenta o agente fiscal que a contribuinte não faria jus ao crédito presumido, em virtude de entender que suas atividades se enquadram como de cerealista, ignorando para fins de apuração do crédito, que a contribuinte se trata de empresa produtora das mercadorias constantes do caput do artigo 8º da lei 10.925/2004.

Entretanto, o posicionamento adotado pela fiscalização em não reconhecer o direito ao crédito presumido de PIS e Cofins, por desconsiderar o processo produtivo/beneficiamento do milho e soja, não é razoável, uma vez que a própria fiscalização constatou que as mercadorias comercializadas/exportadas estão classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM, conforme fez constar em seu relatório fiscal.

Desta forma, as aquisições de insumos utilizados na produção das mercadorias relacionadas nos Capítulos 10 e 12, comumente denominadas de soja beneficiada e milho beneficiado, não foram computadas pelo agente fiscal na base de cálculo do crédito presumido.

As aquisições de matérias-primas (produtos resultantes da atividade rural) realizadas junto a pessoas físicas ou jurídicas com suspensão, são os insumos necessários para a obtenção das mercadorias – soja beneficiada, e milho beneficiado, classificados na NCM respectivamente nos capítulos 12 e 10 – destinados a alimentação humana ou animal.

Como se vê, as mercadorias comercializadas/exportadas pela recorrente são por ela produzidas. E, diante de mecânica do PIS e da COFINS não-cumulativa, tem fundamento para apuração o crédito presumido, no inciso II do artigo 3º das leis 10.637/2002 e art. 3º da lei 10.833/2003 combinado com o Caput do artigo 8º da lei 10.925/2004.

Do exposto, conclui-se que, diversamente do afirmado pela fiscalização, a interpretação deve ser sistemática, de modo a assegurar a não cumulatividade do PIS e da Cofins, uma vez que se tratam de tributos diretos sobre as receitas, ou seja, sobre o universo de receitas, logo, o direito ao crédito deverá recair sobre o universo de despesas necessárias para obtê-las.

3.1.6 DA NECESSÁRIA DISTINÇÃO ENTRE INSUMOS AGROPECUÁRIOS E PRODUTOS (RESULTANTES DO PROCESSO DE BENEFICIAMENTO) DESTINADOS À ALIMENTAÇÃO HUMANA OU ANIMAL.

A fiscalização em seu relatório também manifestou equivocado entendimento quanto à diferenciação entre os insumos agropecuários comercializados pelas cerealistas, pelas pessoas jurídicas que exercem atividade agropecuária e pelas cooperativas de produção agropecuária, que comercializam grãos em estado bruto (não destinado à alimentação humana ou animal) e os grãos beneficiados produzidos pela Contribuinte (após o beneficiamento são destinados a alimentação humana ou animal).

Trata-se de questão relevante, pois, diferente das cerealistas e produtoras agropecuárias, a Contribuinte em questão, efetivamente, exerce a atividade agroindustrial, ou seja, realiza o beneficiamento dos insumos agropecuários (impróprios ao consumo humano ou animal) em mercadorias destinadas a alimentação humana ou animal, classificados nos capítulos que menciona (8 a 12 para o que importa), todos da NCM –Nomenclatura Comum do Mercosul.

Ora, há que se fazer distinção entre os insumos agropecuários, que não podem ser destinados à alimentação humana ou animal; do produto que resulta do processo de beneficiamento, Atividade Agroindustrial, nos termos do Inc. I do art. 6º da In SRF 660/2006. Ou ainda, do beneficiamento - atividade industrial nos termos do Inciso II do art. 3º da IN RFB 1911/2019.

No caso, destaca-se o rol das mercadorias constantes do art. 8º da Lei nº10.925/04, constante também no art. 5º, I, II da IN SRF 660/2006, que deve ser sistematizado com o conceito de atividade agroindustrial previsto no art. 6º, I, da mesma IN SRF.

a) IN SRF 660/2006

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

(...)

d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto os códigos 0901.1 e 1502.00.1; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1223, de 23 de dezembro de 2011)

(...)

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

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

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º. (Grifou-se)

Evidencia-se assim que as mercadorias produzidas e exportadas pela Contribuinte, constam do Inciso I do Art. 5º da In SRF 660/2006.

Desta forma, se o conceito de atividade agroindustrial se pauta na diferenciação para a atividade rural estabelecido pela Lei nº 8.023/90, o maior nível de complexidade e exigência do processo de produção levado a cabo pela Contribuinte, aliado à finalidade de adequar o produto para destinação à alimentação humana ou animal implica claro afastamento do rudimentar processo de produção de insumos agropecuários (produção rural), vez que daí resultam as mercadorias listadas nos Inc. I e II do art. 5º da In SRF 660, e que igualmente constam no Caput do Art. 8º da Lei 10.925/04.

3.1.7 – DA EFETIVA PRODUÇÃO – BENEFICIAMENTO É INDUSTRIALIZAÇÃO PARA PIS E COFINS – IN 660/2006 E IN 1.911/2019

Dito de outro modo, a atividade de cerealista é menos complexa, pois não realiza a atividade de secar (todavia pode estar no mesmo Contribuinte) e, o produto resultante da atividade da cerealista é a Soja do Capítulo 12 da NCM, sem a extensão, “destinadas a alimentação humana ou animal”. Expressão esta que consta tão só no caput do art. 8º da Lei 10.925 e igualmente repetida no art. 5º da IN 660/2006, ao definir agroindústria.

ESTA DIFERENÇA É FUNDAMENTAL: a agroindústria do caput do art. 8º da lei 10.925, bem assim a normatização da RFB IN SRF 660/2006 ao definir a atividade agroindustrial e relacionar as mercadorias o que a IN faz no seu art. 5º, acrescem aos

produtos classificados nos capítulos 8 a 12 todos da NCM, a expressão “destinados a alimentação humana ou animal”.

Enquanto as atividades de cerealistas são menos complexas, pois, ausente a atividade de secar, e seus produtos, ainda que igualmente classificados nos capítulos 8 a 12 da NCM, não vem acompanhados da expressão, ‘destinados a alimentação humana ou animal’.

Entende-se então que o auditor fiscal incorreu em equívoco ao desconsiderar toda a legislação que emana do MAPA e, que determina as condições intrínsecas e extrínsecas que necessitam ter as mercadorias destinadas a alimentação humana ou animal, sendo certo é que insumos agropecuários não se destinam e não podem ser destinados a alimentação humana ou animal sem o devido processo de beneficiamento, desenvolvido pela Apelante e, conceituado como Atividade Agroindustrial nos termos do Inc. I do art. 6º da IN SRF 660/2006.

Assim, entende-se que o AI é incorreto relativamente a distinção entre produção rural (art. 2º da Lei 8.023/90); atividade agroindustrial (Inc. I do Art. 6º da IN SRF 660/2006); atividade industrial – beneficiamento (Inc. II do Art. 3º da IN RFB 1911/2019) o que suscita a sua anulação.

3.1.8 DOS MOTIVOS PARA INSTITUIÇÃO (RENOVAÇÃO) DO CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS ATRAVÉS DA LEI Nº 10.925/2004. DOS INSUMOS AGROPECUÁRIOS COMO FATORES NECESSÁRIOS À OBTENÇÃO DE RECEITA. NECESSIDADE DE NEUTRALIZAÇÃO DA INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. ADEQUAÇÃO À RATIO DECIDENDI DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA, RESP Nº 1.221.170/PR.

Também para fins de esclarecimento e para corroborar ~~em~~ os fundamentos lançados, destaca-se que embora a Lei nº 10.925 de 2004 tenha reduzido à zero as alíquotas das contribuições incidentes na importação e sobre a receita bruta da venda no mercado interno de adubos, fertilizantes, defensivos agropecuários, sementes e mudas destinadas à semeadura e plantio, corretivo de solo, inoculantes agrícolas etc. (art. 1º), tal alteração legislativa diz respeito apenas e tão somente a estes dois grupos: sementes e fertilizantes, que correspondem a parcela ínfima dos insumos utilizados na produção rural de onde resultam os insumos agropecuários.

Assim, todos os demais insumos utilizados na atividade rural são onerados pelas Contribuições para o PIS e COFINS, implicando grande ônus tributário que recai sobre itens como combustíveis (óleo diesel, gasolina, querosene), lubrificantes, máquinas, tratores, colhedoras, caminhões, pneus, peças, fretes, aviões agrícolas, veículos, entre outros insumos indispensáveis ao processo de produção rural e que oneram os insumos agropecuários.

Nessas condições, é de se destacar que ainda que uma parte dos insumos agropecuários tenha sido desonerada quanto à incidência de PIS e COFINS (alíquota zero para sementes e fertilizantes), isso não afasta a imprescindibilidade do Crédito Presumido de PIS e COFINS decorrente da aquisição de insumos agropecuários de pessoas físicas ou jurídicas com suspensão.

Aliás, a alteração legislativa que “concedeu às pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, (...) destinadas à alimentação humana ou animal”, o direito de deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre os insumos adquiridos de pessoa física, recebidos de cooperado pessoa física, ou ainda dos grãos in natura adquiridos de pessoa jurídica cerealista (art. 8º, caput e § 1º, inciso I), apenas veio a adequar as alíquotas pelas quais o crédito presumido deve ser calculado.

Com isso, no Congresso Nacional, as discussões já previstas no item 14 das justificativas da MP 183, resultaram na Lei nº 10.925/04 que restabeleceu o crédito

presumido de PIS e COFINS e, adequou as alíquotas para o crédito presumido, conforme constou no Caput do Art. 8º e no § 3º do art. 8º da Lei 10.925/04.

Desta forma, nas aquisições de Pessoas Jurídicas alcançadas pelas Contribuições gera-se o crédito ordinário, conforme rol exemplificativo do art. 3 das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, ao passo que nas aquisições de pessoas físicas, cooperados, e jurídicas com suspensão, no tempo dos fatos do Auto de Infração aqui combatido, gera-se o crédito presumido nas alíquotas constantes no § 3º, do art. 8º da Lei 10.925/04.

Com isso, como dito, faz-se necessário considerar os critérios anotados pelo E. STJ no julgamento do Recurso Especial Representativo de Controvérsia, REsp n.1.221.170/PR, julgado sob o Rito do art. 543-C de CPC/1973 (arts. 1036 e seguintes do NCPC/2015) oportunidade em que restou assentado que o conceito de insumos constante do Inc. II do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 (onde se origina o sistema não-cumulativo de PIS e COFINS) deve ser interpretado a luz dos critérios da essencialidade e relevância para a “atividade econômica do contribuinte”. Isto é, tudo aquilo que é necessário para obter receitas.

Desta forma, ao caso merece ser aplicado o entendimento segundo o qual os insumos agropecuários adquiridos pela Contribuinte (Caput do art. 8º da lei 10.925 e do art. 7º da IN SRF 660), utilizados em sua atividade produtiva (Inc. I do art. 6º da IN SRF 660) e que dão origem à mercadorias classificadas nos Capítulos 8 a 12, 15 e 23, todos da NCM, são elementos necessários à obtenção de receitas pela pessoa jurídica e, nessa condição, afiguram-se como insumos imprescindíveis e relevantes para a atividade econômica, fazendo jus ao crédito fiscal de PIS e COFINS em razão do princípio da não-cumulatividade.

3.1.9 – DO CONCEITO DE CEREALISTA X PRODUTOR

Também não é justificável, que no intuito de impedir o acesso e aproveitamento ao crédito em sua plenitude, entenda a fiscalização, conforme argumentos apresentados em seu relatório, que a Contribuinte somente desempenharia atividades de cerealista definidas no inciso I do § 1º do artigo 8º da lei 10.925/2004, o que desenquadraria a contribuinte como produtora de mercadorias descritas no caput do art. 8º da lei 10.925/2004.

Cabe esclarecer que inicialmente, ao ser editado, o inciso I do § 1º do artigo; 8º da lei 10.925/2004, trazia certa margem para gerar dúvidas sobre a interpretação do conceito cerealista X produtor:

Art. 8º (...)

§ 1º (...)

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de secar, 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;

Todavia o esclarecimento foi efetuado com a edição da Lei 11.196/2005 que alterou o inciso I do §1º do art. 8º da lei 10.925/2004 suprimindo de sua redação a palavra secar, passando a dispor o seguinte:

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 2005)

O legislador ao editar a lei 11.196/2005 alterando o inciso I do § 1º do art. 8º da lei 10.925/2004, suprimiu a palavra secar da redação, por perceber que secar mercadorias faz parte do processo de beneficiamento realizado pelo produtor, e não condizia com a atividade meramente comercial.

Como já demonstrado, a contribuinte é produtor de mercadorias relacionadas no Caput do artigo 8º da lei 10.925/2004, desta forma faz jus ao crédito presumido mencionado neste artigo.

Porém a agente fiscal interpretou ao seu modo que a Contribuinte desempenharia somente atividades de cerealista, e desta forma de acordo com o § 4º do art. 8º da lei 10.925/2004 não faria jus ao crédito.

Pode-se observar, na análise sistêmica, que a intenção do inciso I do § 1º do artigo 8º da lei 10.925/2004, não é desenquadrar a atividade produtora desempenhada em conformidade com o Caput do artigo, mas assegurar o direito ao crédito presumido sobre a aquisição das mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas com suspensão, e também combinando este dispositivo com o artigo 9º da respectiva lei, suspender a exigência do PIS e Cofins nas vendas das mercadorias ali relacionadas quando vendidas pela contribuinte para empresas tributadas no lucro real, no mercado interno.

3.1.9.1 DA REVOGAÇÃO TÁCITA DAS LIMITAÇÕES IMPOSTAS ÀS CEREALISTAS PELO § 4, I, E II DO ART. 8 DA LEI 10.925/04. ART. 17 DA LEI 11.033/04 QUE SE APLICA A TODO O SISTEMA NÃO CUMULATIVO DE PIS E COFINS. VIOLAÇÃO AO ART. 8º DA LEI 10.925/04, ART. 3º DAS LEIS Nº 10.637/02 E 10.833/03, ART. 17 DA LEI 11.033/04, ART. 2º, § 1º DA LEI Nº 4.657/1942 e ART. 489, § 1º, IV E IV DO CPC.

Isso se afirma, porque o art. 17 da Lei nº 11.033/04 (posterior à Lei 10.925/04) estabeleceu que “as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações”.

Ou seja, conforme afirmado, de fato restou concedida a “suspensão” das contribuições nas operações no mercado interno, pelo Legislador Ordinário, mediante o art. 9 da Lei 10.925/2004 e, em face destas operações, foi, inicialmente, vedado o direito ao crédito presumido para as “Cerealistas” e, dos demais créditos, conforme constou do §4º, Incisos I e II do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Assim, considerando-se que o inciso I do § 4º da Lei nº 10.925/04 estabelece restrição ao direito ao crédito presumido de PIS e COFINS da mesma natureza da restrição constante no arts. 3º, § 2º, II, das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003 e, sobretudo, que o art. 17 da Lei nº 11.033/04 (posterior à Lei 10.925/04) estabeleceu que “as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações”, a restrição ora combatida deve ser considerada revogada tacitamente, a fim de que se garanta o direito ao crédito presumido da Contribuinte Recorrente.

Requer-se, portanto, que o Auto de Infração seja anulado, para que se reconheça a derrogação do dispositivo constante do § 4º, I e II do art. 8º da Lei 10.925/04, que limita o Crédito Presumido de PIS e COFINS às cerealistas, de modo que seja assegurado à Contribuinte o direito ao crédito presumido de PIS e COFINS, na forma do caput art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

3.1.10 – DA DESTINAÇÃO DA MERCADORIA

Da mesma forma, quanto à possibilidade de aproveitamento do Crédito Presumido de PIS e Cofins, cabe também afastar o argumento de falta de comprovação de que os

insumos originários de pessoas físicas, adquiridos pela Contribuinte, foram empregados na produção de mercadorias destinadas a alimentação humana ou animal.

Isto porque, como já demonstrado, tanto a qualidade de empresa produtora, quanto o direito ao crédito presumido de PIS e Cofins decorre diretamente da aplicação da legislação, não necessitando outra forma de comprovação.

Assim, considerando que o crédito deve ser apurado, no mês em que insumos (base de cálculo do crédito) são adquiridos, e que o Crédito Presumido é concedido às Pessoas Jurídicas produtoras das mercadorias relacionadas na lei, não cabe ao fisco exigir, que para ter direito ao Crédito Presumido de PIS e Cofins, que a contribuinte comprove junto ao seu Cliente/adquirente, no Brasil e no exterior, que o mesmo irá destinar a mercadoria de origem vegetal ou animal produzida à alimentação humana ou animal.

Isso porque, a expressão destinar-se não é sinônima de “seja próprio” para a alimentação humana ou animal. É fato que a soja e milho beneficiados serão destinados em larga escala para alimentação humana ou animal. Pois depois de beneficiadas, seguirão para indústria de óleo, farelo, alimentos, etc. No entanto não foi a intenção do Legislador condicionar o crédito ao destino final da mercadoria.

No mais, não cabe a Receita Federal, a competência para definir conceitos e fiscalizar se as mercadorias de origem vegetal serão destinadas a alimentação humana ou animal, uma vez, que compete ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, definir as características que determinarão se as mercadorias de origem vegetal, estarão nos padrões que possibilitem dentro dos padrões definidos serem destinadas a alimentação humana ou animal, conforme pode ser observado especificamente no caso da Soja através do disposto no Regulamento Técnico Anexo a Instrução Normativa nº 11 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento.

Outrossim as mercadorias produzidas pelo Contribuinte classificam-se nos capítulos 8 a 12 da NCM. Raciocinar no sentido de que para fazer jus ao crédito, a contribuinte deveria efetivamente comprovar se a mercadoria será destinada a alimentação humana ou animal, obrigaria ao contribuinte-recorrente de certificar-se e provar a destinação concreta que seu Cliente/adquirente, no Brasil e no exterior, dará a mercadoria comercializada.

Assim, considerando que a matéria prima (Óleo de Soja a granel) utilizado para a produção de Óleo de cozinha é mesma utilizada na produção do Biodiesel, mesmo que inicialmente o Cliente do Contribuinte/Produtor tenha adquirido o Óleo de Soja a granel, intencionando inicialmente utilizá-lo para a produção de Óleo de cozinha para preparo de alimentos, devido a diversos fatores, como melhores condições comerciais, o Cliente poderá redirecionar a matéria prima para a produção de Biodiesel, uma vez que esta matéria prima quando adquirida necessariamente não é imediatamente consumida, podendo ser armazenada pelo Cliente em seu estoque, para posterior utilização no setor a ser definido.

Esse é o verdadeiro intento do crédito fiscal em análise, no qual se inclui a Contribuinte, ante o relevo que a atividade de exportação de grãos beneficiados tem para a economia nacional, não podendo fugir ao postulado da tributação exclusiva no País de destino.

Importa considerar ainda que, não prospera o argumento de que as exportações efetuadas pela Contribuinte não sofrem com a incidência de PIS e COFINS em face da imunidade do art. 149, § 2º, I da CRFB/88 ou da suspensão destinada às cerealistas no art. 9º da Lei nº 10.925/04.

Primeiro porque a Contribuinte não se enquadra no conceito de cerealista. E, segundo, ainda que tenha suas exportações imunizadas e eventuais aquisições sem a incidência das referidas contribuições, é onerada pelo PIS e COFINS indiretamente em relação aos

insumos agropecuários que adquire para a realização de sua atividade que lhe são repassadas no preço do produto onerando seu processo produtivo.

Consequentemente, ao negar a concessão do referido crédito fiscal à pessoa jurídica que beneficia grãos de soja e milho, e os exporta, as decisões recorridas estão autorizando a exportação de tributos incidentes indiretamente na cadeia produtiva agroindustrial.

IV – DO REQUERIMENTO

Desta forma, estando atendidos os requisitos legais e, considerando informações constantes desta Impugnação, requer a Contribuinte:

- a) Recebimento e processamento da Impugnação;
- b) A reforma total da decisão ora combatida, pelas razões de fato e de direito ofertados nesta;
- c) Outrossim, requer-se provimento à Impugnação da Recorrente para:
 - 1) Reconhecer a nulidade do Auto de Infração;
 - 2) Reconhecimento do processo produtivo desempenhado pela recorrente referente as mercadorias classificadas nos Capítulos 8 a 12, todos da NCM, destinados a alimentação humana ou animal, relacionadas no Caput do art. 8º da lei 10.925/2004;
 - 3) Reversão das glosas promovidas pela fiscalização assegurando ao final do processo o direito ao aproveitamento do crédito presumido apurado pela contribuinte na plenitude da lei, considerando o processo produtivo desempenhado.

Em seu acórdão, a DRJ07 (Rio de Janeiro) julgou a impugnação improcedente nos seguintes termos:

Acórdão 107-005.839 - 17ª TURMA DA DRJ07

24 DE FEVEREIRO DE 2021

Acordam os membros da 17ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo a exclusão do crédito presumido pleiteado pelo interessado.

Inicialmente, com amparo no art. 39 do Decreto nº 7.574/2011 e no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, o voto condutor do acórdão afastou a preliminar de nulidade invocada pela contribuinte, que argumentou não serem os autos de infração os instrumentos adequados para obrigá-la a retificar suas declarações, uma vez que não teria ocorrido qualquer infração.

Na sequência, ao enfrentar exaustivamente as alegações de mérito, o Ilustre Relator reforçou vários pontos que sustentaram a autuação fiscal, além de firmar a convicção de que a autodefinição da empresa como agroindústria não altera a verdade material dos fatos. Na análise do julgador, os produtos por ela revendidos são grãos que sofreram algum tipo de tratamento que não se caracteriza, no entanto, como industrialização – mais especificamente, a transformação de insumos em produtos distintos e destinados à alimentação humana ou animal, que constitui a exigência legal para o crédito nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

A passagem final do voto condutor arremata esse entendimento:

Finalmente, a empresa sustenta que não teria como comprovar a destinação final da mercadoria, se seria para consumo humano ou não. [...] E ainda que, os produtos por ela vendidos (milho e soja) podem ter as mais diversas destinações pelo comprador e a Receita Federal não teria competência para fiscalizar “se as mercadorias de origem vegetal serão destinadas a alimentação humana ou animal, uma vez, que compete ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento”.

Tais argumentos reforçam ainda mais a condição de cerealista do contribuinte, pois confirmam que ela não industrializa insumos, transformando-os em produtos distintos e destinados à alimentação humana ou animal (exigência legal para o crédito nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004).

Isto porque, a exigência recai apenas sobre a empresa (agroindustrial) que adquire cereais que serão utilizados das mais diversas formas, entre elas a produção de alimento humano ou animal, sendo apenas esta hipótese passível de crédito. Essas empresas, ao contrário da interessada, têm como comprovar que o produto por elas vendido é destinado a alimentação humana, pois se trata do objetivo delas, como por exemplo as fabricantes de farinha de milho ou óleo vegetal. Ao contrário, uma empresa produtora de biodiesel, que não produz para a alimentação humana ou animal, também não tem direito ao crédito (por imposição legal).

Sobre o cerealista não recai tal exigência, pois apenas revende cereais e não é passível de obtenção de crédito por vedação legal, não importando a destinação que seus compradores darão para os grãos.

A RFB não está definindo o que é alimento destinado à alimentação humana, apenas exige de quem pretende se creditar de valores (uma faculdade) a comprovação da transformação dos insumos em produtos industrializados destinados à alimentação humana ou animal.

[...]

Contudo, do ônus que lhe cabia, conforme legislação citada, a inconformada não se desincumbiu, deixando sem amparo factual sua alegação de direito.

Diante da decisão de primeira instância, a empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 1.011 a 1.092, com anexos das fls. 1.093 a 1.174, no qual repete literalmente todos os argumentos e comentários apresentados na impugnação e intercala, no entanto, um capítulo específico (item 4, das fls. 1.069 a 1.090) para enumerar o que seriam pontos e contrapontos ao julgamento realizado pela DRJ07.

Os itens e subitens acrescidos ao recurso são os seguintes:

4. Síntese da Análise de Mérito pela DRJ do Crédito Presumido

4.1. Ponto da Fazenda Nacional – Cerealista

4.1.1 – Contraponto da Contribuinte – Agroindústria

4.2 - Ponto Da Fazenda Nacional – Cadeia de Produção da Soja e Produtos

4.2.1 – Contraponto da Contribuinte – Cadeia de Produção da Soja e Mercadorias de Origem vegetal e animal. Capítulos 8 a 12, todos da NCM, destinados a alimentação humana ou animal. Grupo I do Regulamento Técnico do MAPA – condição para comércio e ou exportação.

4.3 - Ponto da Fazenda Nacional: Atividade de “Secar” – produtos do Cerealista sem a expressão “destinados a alimentação humana ou animal; Revogação Tácita do Contido no §4º, I e II do art. 8º da Lei 10.925/2004 pela redação do Art. 17 da Lei 11.033/2004 já em 09 de agosto de 2004.

4.3.1 – Contraponto da Contribuinte: Atividade de “Secar” – produtos do Cerealista sem a expressão “destinados a alimentação humana ou animal; Revogação Tácita do Contido no §4º, I e II do art. 8º da Lei 10.925/2004 pela redação do Art. 17 da Lei 11.033/2004 já em 09 de agosto de 2004.

4.4 – Ponto da Fazenda Nacional: Agroindústria – Verdade Material – Produção e não Transformação é o termo da Lei e da IN – Prova mediante expressa disposição em Notas Fiscais que estão conforme IN - RTS do MAPA.

4.4.1 – Contraponto da Contribuinte: Agroindústria – Verdade Material – Produção e não Transformação é o termo da Lei e da IN – Prova mediante expressa disposição em Notas Fiscais que estão conforme IN - RTS do MAPA.

4.5 – Ponto da Fazenda Nacional: REsp 1.221.170/PR – operações de exportação – Saldo Credor do Crédito Presumido.

4.5.1 – Contraponto da Contribuinte: REsp 1.221.170/PR – operações de exportação – Saldo Credor do Crédito Presumido.

4.6 – Ponto da Fazenda Nacional – Destinação ao Consumo Humano ou animal – Comprovação – Art 373 do CPC/2015.

4.6.1 – Contraponto da Contribuinte - Destinação ao Consumo Humano ou animal – Comprovação – Art. 374 do CPC/2015.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio José Passos Coelho, Relator.

Tomo conhecimento do Recurso Voluntário porque é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Conforme o que já foi comentado no relatório que precede este voto, o recurso repete literalmente todos os argumentos e comentários trazidos na impugnação, antes de inserir um capítulo específico para apresentar pontos e contrapontos ao julgamento de primeira instância.

Para facilitar a percepção das razões que irão embasar a convicção a ser registrada ao final da análise, os comentários serão agrupados em tópicos assim distribuídos:

- Alegação preliminar já enfrentada pela DRJ07 e repetida no recurso voluntário.
- Alegações de mérito já enfrentadas pela DRJ07 e repetidas no recurso voluntário.
- Alegações apresentadas no recurso voluntário como contrapontos às razões da DRJ07.

Alegação preliminar já enfrentada pela DRJ07 e repetida no recurso voluntário.

Considero irretocável a análise efetuada na decisão de piso, ao afastar preliminar de nulidade concernente à queixa de que os autos de infração não seriam os instrumentos adequados para obrigar a contribuinte a retificar suas declarações. De fato, em sua atuação, a Fiscalização valeu-se das regras legais que disciplinam o trabalho fiscal e, dentre elas, os arts. 956, 971 e 972 do Decreto nº 9.580, de 22/11/2018 (RIR); o art. 39 do Decreto nº 7.574/2011 e o art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Objetivamente, portanto, não se constata qualquer ofensa ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988, posto que houve ciência da decisão e oportunidade para o contraditório e a ampla defesa, além de ter sido o auto de infração lavrado por autoridade competente e com observância de todos os requisitos legais.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade suscitada.

De forma idêntica ao observado na impugnação, a empresa alega no recurso voluntário que a fiscalização interpretou incorretamente a legislação aplicável à matéria e, também por esse motivo, requer a anulação do auto de infração. Nesse ponto, entretanto, trata-se de questão de mérito, não ensejadora de nulidade, que será enfrentada nos itens subseqüentes deste voto.

Alegações de mérito já enfrentadas pela DRJ07 e repetidas no recurso voluntário.

Em essência, sobre as questões de mérito apontadas pela reclamante, conceituo também como bastante acertadas as apreciações da decisão *a quo*, dentre as quais destacarei neste tópico apenas os excertos suficientes para endossar as convicções a serem firmadas no exame das contestações levantadas a partir do recurso voluntário.

Conforme descreve o Relator, no entendimento da autuada,

“[...] a fiscalização interpretou a seu modo o art. 8º da lei 10.925/2004, ignorando o processo produtivo desempenhado por ela, restringindo o alcance do direito ao crédito presumido de PIS e COFINS, apenas para quem exerce a industrialização de produtos

tributados pelo IPI, tais como óleo e farelo de soja, de modo a excluir do benefício as pessoas jurídicas que produzam soja, milho e trigo a granel.”

E prossegue o Ilustre Relator:

A legislação que rege a matéria assim define:

Lei n.º 10.925/2004

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 n.ºs 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 n.º 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei n.º 12.058, de 13 de outubro de 2009) (Vide art. 57 da Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

§ 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 n.º 11.196, de 2005)

.....

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

A Instrução Normativa SRF n.º 660, de 17/07/2006, vigente à época da apuração dos referidos créditos, e que dispunha especificamente 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 n.º 10.925, de 2004, continha os seguintes mandamentos:

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

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

.....

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-

cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

[...]

d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto os códigos 0901.1 e 1502.00.1; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1223, de 23 de dezembro de 2011)

.....

§ 2º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do caput do art. 3º a utilização de créditos presumidos na forma deste artigo.

.....

A legislação acima deixa claro que, ao conceder o benefício do crédito presumido, o legislador estabeleceu condições para que fosse exercido.

A empresa se autodefinir como agroindústria não altera a verdade material dos fatos: os produtos revendidos ora em análise são grãos, que sofreram algum tipo de tratamento, mas ainda não industrialização (transformação).

.....

O argumento de que “diferente das cerealistas e produtoras agropecuárias, a Contribuinte em questão, efetivamente, exerce a atividade agroindustrial, ou seja, realiza o beneficiamento dos insumos agropecuários (impróprios ao consumo humano ou animal) em mercadorias destinadas a alimentação humana ou animal, classificados nos capítulos que menciona (8 a 12 para o que importa), todos da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul”, não vem acompanhado das provas documentais que se exige em tal afirmação.

A documentação juntada pela interessada quando de sua impugnação não lhe socorre, pois demonstra que o produto por ela vendido/exportado trata-se de soja em grãos (NCM 1201), não tendo sido transformado em nenhum produto destinado à alimentação humana ou animal, como determina a legislação supracitada. Vide nota fiscal juntada às fls. 899/900:

.....

Em relação à alegação de que “as atividades de cerealistas são menos complexas, pois, ausente a atividade de secar, e seus produtos, ainda que igualmente classificados nos capítulos 8 a 12 da NCM, não vem acompanhados da expressão, destinados a alimentação humana ou animal”, também não faz sentido. Como já observado na exposição de motivos da Lei nº 11.196/2005 (acima transcrito), o fato de a atividade de secar não ser mais obrigatória para definir uma cerealista, também não é capaz de servir para transformá-la da noite para o dia em agroindústria.

Não significa que a atividade de secar esteja ausente, ela apenas não é mais obrigatória, e certamente a maioria das cerealistas não a deixou de realizar, apenas porque a lei não exige mais. Também não descaracteriza a condição a expressão “destinada a alimentação humana”, uma vez que a cerealista comercializa todos os tipos de grãos, para alimentação ou não, não sendo lógico que tal expressão fosse obrigatória ou vinculada aos seus produtos. Diferente do agronegócio que tem por objetivo o beneficiamento dos grãos adquiridos das cerealistas. Este sim, devendo ser destinado à alimentação humana, caso pretenda se creditar dos créditos presumidos.

.....

A empresa defende ainda uma “análise sistêmica”, do inciso I do § 1º do artigo 8º da Lei 10.925/2004 com o artigo 9º da respectiva Lei. Para ela, tais dispositivos asseguram o direito ao crédito presumido sobre as mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas com suspensão, e também suspendem a exigência do PIS e da Cofins quando vendidas para empresas tributadas pelo lucro real no mercado interno.

Por essa visão, quando a empresa vende mercadorias, ela entende que se enquadra como cerealista, defendendo a suspensão das contribuições nas suas vendas, com base no art. 9º, I da Lei nº 10.925/2004.

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013) (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

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; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

As pessoas jurídicas referidas no citado inciso são as cerealistas.

Seria o melhor dos mundos: agroindústria ao adquirir os insumos e cerealista ao revender os produtos no mercado interno.

Quanto à tese de revogação tácita das limitações impostas aos cerealistas para aproveitamento de crédito adquirido com suspensão (§ 4, I, e II do art. 8º da Lei 10.925/04), com o advento do art. 17 da Lei nº 11.033/2004, não tem melhor sorte.

Constam dos produtos adquiridos pelo interessado matérias-primas cuja aquisição não é tributada ou tem tributação suspensa (produtores rurais), situação que impossibilita a apuração de crédito de qualquer tipo, conforme art. 3º, § 2º, inciso II da Lei nº 10.637/2002, não se aplicando o previsto no art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Assim determinam os arts. 3º, § 2º, II, das Leis nº 10.637/2002 (PIS), e 10.833/2003 (Cofins), ambas com redação dada pela Lei nº 10.865/2004:

“Art. 3º. (...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

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.

Quanto ao tema em litígio, é mister transcrever o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, mencionado pelo interessado:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

A análise isolada do referido dispositivo poderia levar à conclusão de que haveria nele real amparo para a pretensão de manutenção de créditos relativamente às receitas

auferidas com a revenda, receitas essas sujeitas suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Note-se que o citado art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, utiliza o vocábulo “manutenção” dos créditos a que se refere. Ora, o § 2º, II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, exclui o direito de crédito na aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, não há crédito a ser mantido na venda desses produtos. Ao se referir o dispositivo à “manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados” às operações de vendas com isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ele está se referindo aos créditos relativos aos custos, encargos e despesas legalmente autorizados a gerar esses créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não estando, de forma alguma, a revogar o inciso I, alínea “b” e o § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, como se poderia alegar.

Em outras palavras, só se mantém aquilo que se tem.

.....

Também não há de se aplicar o princípio segundo o qual a lei posterior revoga a anterior com ela incompatível, tendo em vista que não há incompatibilidade entre o § 2º, II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004.

O primeiro desses dispositivos (§ 2º, II do art. 3º das citadas Leis) contém uma regra estabelecendo hipótese em que não são cabíveis créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, tendo em vista o modelo de não-cumulatividade dessas contribuições adotado pelo legislador em nosso País.

O segundo (art. 17 da Lei nº 11.033/2004) visa reforçar a desoneração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre produtos cujas receitas de vendas já eram anteriormente exoneradas dessas contribuições (atendendo a diretrizes de políticas econômicas e sociais³), possibilitando que, além da exoneração direta, sejam calculados créditos sobre custos, encargos e despesas – observado, é claro, o requisito de que os créditos sejam originalmente admitidos pela legislação.

Para melhor entendimento, elaboramos o esquema abaixo para ilustrar o mandamento do art. 17 da Lei nº 11.033/2004:

ENTRADA	CONTABILIDADE	SAÍDA	Situação do Crédito
Insumo tributável	Crédito registrado	Tributada	Mantido
Insumo tributável	Crédito registrado	NT ou Alíquota Zero	Mantido (*)
Insumo NT	Não gera crédito	NT ou Alíquota Zero	Não existe

NT = Não Tributados. Entenda-se por isentos, com suspensão ou não alcançados pela tributação.

(*) Por força do art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Finalmente, a empresa sustenta que não teria como comprovar a destinação final da mercadoria, se seria para consumo humano ou não. Para ele “a qualidade de empresa produtora, quanto o direito ao crédito presumido de PIS e Cofins decorre diretamente da aplicação da legislação, não necessitando outra forma de comprovação”. E ainda que, os produtos por ela vendidos (milho e soja) podem ter as mais diversas destinações pelo compradores e a Receita Federal não teria competência para fiscalizar “se as mercadorias de origem vegetal serão destinadas a alimentação humana ou animal, uma vez, que compete ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento”.

Tais argumentos reforçam ainda mais a condição de cerealista do contribuinte, pois confirmam que ela não industrializa insumos, transformando-os em produtos distintos e

destinados à alimentação humana ou animal (exigência legal para o crédito nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004).

Isto porque, a exigência recai apenas sobre a empresa (agroindustrial) que adquire cereais que serão utilizados das mais diversas formas, entre elas a produção de alimento humano ou animal, sendo apenas esta hipótese passível de crédito. Essas empresas, ao contrário da interessada, têm como comprovar que o produto por elas vendido é destinado a alimentação humana, pois se trata do objetivo delas, como por exemplo as fabricantes de farinha de milho ou óleo vegetal. Ao contrário, uma empresa produtora de biodiesel, que não produz para a alimentação humana ou animal, também não tem direito ao crédito (por imposição legal).

Sobre o cerealista não recai tal exigência, pois apenas revende cereais e não é passível de obtenção de crédito por vedação legal, não importando a destinação que seus compradores darão para os grãos.

A RFB não está definindo o que é alimento destinado à alimentação humana, apenas exige de quem pretende se creditar de valores (uma faculdade) a comprovação da transformação dos insumos em produtos industrializados destinados à alimentação humana ou animal.

.....

[...] para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma específica, que documentos estão associados a que registros.

.....

[...] a fim de comprovar o direito ao crédito presumido, deveria ter instruído sua impugnação com documentos que respaldassem seu direito, conforme o disposto nos Art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972 [...].

.....

Contudo, do ônus que lhe cabia, conforme legislação citada, a inconformada não se desincumbiu, deixando sem amparo factual sua alegação de direito.

Feita essa transcrição, sobre a qual não teço reparos, considero importante apreciar ainda um questionamento inserido pela recorrente tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, mas não mencionado diretamente na decisão *a quo*.

Trata-se da alegação replicada no capítulo 5 do recurso voluntário, segundo a qual a restrição ao aproveitamento do crédito violaria a regra constitucional que prevê a completa desoneração das exportações. Além do mais, segundo a reclamante, por ser o Brasil um país signatário do GATT, seria assegurada a desoneração da “*mercadoria nacional exportada*” como forma de respeitar o princípio da tributação exclusivamente no país de destino.

Acerca da suposta violação de regra constitucional, no entanto, observo que incumbe exclusivamente ao Poder Judiciário a apreciação e a decisão sobre questões referentes à constitucionalidade de lei ou ato normativo, tendo em vista o mandamento contido nos arts. 97 e 102 da própria Constituição Federal. Exatamente por essa razão, a Súmula CARF nº 2 assim dispõe:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Alegações apresentadas no recurso voluntário como contrapontos às razões da DRJ07.

Na expectativa de que seja possível sintetizar em uma formulação mais objetiva os comentários a tantos argumentos intrincados,¹ considero conveniente introduzir essa análise com algumas considerações preliminares, de modo a tornar mais objetivas as apreciações sobre cada uma das contestações expostas logo mais adiante.

Para elaboração desse arrazoado, foram tomados como referência outros julgados realizados neste Conselho em diferentes épocas e relacionados a situações que guardam semelhanças com vários aspectos do presente caso.²

As glosas tratadas neste processo foram motivadas pela falta de amparo legal para a apropriação de créditos presumidos da agroindústria, de acordo com o relato da Fiscalização. Segundo o relatório fiscal, nas operações em foco, a atuada não exerceu a atividade agroindustrial e também não teria comprovado que os produtos por ela exportados foram realmente destinados à alimentação humana ou animal, nos termos exigidos pelo art. 8º da Lei 10.925/2004.

De acordo com o entendimento da Fiscalização, nas operações em apreço, a recorrente atuou como *cerealista* e não como agroindústria, uma vez que suas atividades consistiam em limpar, secar, padronizar, armazenar e comercializar a soja em grãos, produto que mantinha, no entanto, a sua característica “**in natura**” após esses processos.

De outra parte, em essência, a contribuinte alega que desenvolveu a atividade econômica de beneficiamento dos grãos, por meio da qual eram alteradas as características originais e obtidos os grãos beneficiados a serem exportados, próprios para alimentação humana ou animal. A leitura do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 leva à percepção de que os produtos de origem animal ou vegetal que proporcionam o direito de apropriação do crédito presumido agroindustrial são somente e exatamente aqueles destinados à alimentação humana ou animal.

Em uma abordagem objetiva, portanto, o cerne da controvérsia reside no tipo da atividade exercida pela recorrente quanto às operações em causa, ou seja, se a atividade por ela exercida seria de produção agroindustrial ou, simplesmente, de cerealista.

Por um lado, a Lei 10.925/2004 não traz as definições da atividade agroindustrial nem da atividade de cerealista. Entretanto, a competência para estabelecer essa definição foi atribuída à Receita Federal, nos termos do art. 9º, § 2º, da Lei. Com base nessa competência, a

¹ Muitos deles também redundantes.

² Menciono especialmente o voto vencedor no Acórdão nº 3302-003.262 (23/08/2016), redigido pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento; o voto condutor do Acórdão nº 3201-010.522 (27/06/2023), de autoria do Conselheiro Márcio Robson Costa; e o voto condutor do Acórdão nº 3102-001.827 (24/04/2013), elaborado pelo Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

RFB definiu a atividade agroindustrial no art. 6º, inciso I, da Instrução Normativa SRF n.º 660/2006, *verbis*:

Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por atividade agroindustrial:

I - a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei n.º 8.023, de 1990; e

.....

As atividades relacionadas no art. 2º da Lei 8.023/1990, são as ocupações rurais típicas, não exercidas pela recorrente, enquanto as mercadorias por ela comercializadas estão previstas no art. 5º, inciso I, alínea “d” daquela mesma Instrução Normativa:

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

.....

d) nos capítulos 8 a 12, e 15, exceto os códigos 0901.1 e 1502.00.1; (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1223, de 23 de dezembro de 2011)

.....

(*grifos acrescentados à transcrição*)

No período de apuração dos créditos presumidos em apreço, os produtos exportados pela recorrente foram *milho e soja em grãos*, inequivocamente enquadrados nos capítulos 8 a 12 da NCM. Inexiste controvérsia também quanto ao fato de que tais produtos foram submetidos aos processos de classificação, limpeza, secagem e armazenagem, conforme se depreende das alegações apresentadas na impugnação e no recurso voluntário.

Todavia, embora esse processo seja designado como *beneficiamento* de grãos, não enquadra-se na modalidade de *industrialização* denominada de beneficiamento, tal como definida no art. 4º, inciso II, do Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010)³. Isso porque, apesar de serem

³ DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

.....

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, **excluídos aqueles a que corresponde a notação “NT” (não tributado)**.

.....

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento 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);

.....

(*grifos acrescentados à transcrição*)

submetidos ao processo de “beneficiamento”, os grãos de soja comercializados pela recorrente permanecerem na condição de produtos **in natura** e, portanto, com a anotação NT (ou seja, “Não Tributado”) na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), o que os exclui da condição de produtos industrializados, mantendo-os, assim, **fora do campo de incidência do imposto**, nos termos do parágrafo único do art. 2º do RIPI/2010.

Em relação ao IPI, a vedação de apropriação de créditos sobre insumos utilizados na produção de produtos com a anotação NT na TIPI foi objeto da Súmula CARF nº 20, que assim estabelece:

Súmula CARF nº 20: Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Desse modo, por se tratar de comercialização ou exportação de produtos **in natura**, a atividade de produção realizada pela recorrente consiste tipicamente em *beneficiamento de produtos agropecuários*, que não é caracterizada como operação de industrialização nos termos da legislação do IPI, mas sim como atividade de beneficiamento de produtos **in natura** de origem vegetal (grãos), conforme definição estabelecida no art. 3º, § 1º, inciso I da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, a seguir transcrito:

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

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

II - que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel, no caso do produto referido no inciso II do art. 2º; e

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. 2º.

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

I - **cerealista**, 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.

[...]

(grifos acrescentados à transcrição)

Com base nessas considerações e tendo em conta que, nessas operações, a atividade da empresa consiste no beneficiamento dos grãos de soja exportados, chega-se à conclusão de que, no contexto sob exame, a recorrente não se enquadra nas definições inerentes à atividade agroindustrial.

Analisemos a partir de agora cada uma das contestações acrescentadas pela empresa em seu recurso voluntário.

1. Cerealista x Agroindústria.

A exemplo do que já havia afirmado em sua impugnação – replicada em outros pontos do recurso voluntário – a manifestante volta a afirmar sua condição de agroindústria, pois suas atividades estariam amoldadas à letra da Lei e da Norma, ou seja, ao art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e ao art. 6º, inciso I, combinado com o art. 5º, inciso I, alínea “d”, ambos da Instrução Normativa SRF nº 660/2006.

Inclino-me a afirmar, no entanto, que a recorrente está equivocada.

Em primeiro lugar, conforme bem apontou a Fiscalização e reforçou o Julgador *a quo*, a justificativa do legislador para alterar a redação do conceito de “cerealista”, conforme prevista no Projeto de Lei de Conversão (CN nº 28/2005 e inserida na Lei nº 11.196/2005, indica que:

O conceito de cerealista foi aprimorado, retirando-lhe a obrigatoriedade de secar o grão, de forma a facilitar o aproveitamento do crédito presumido a que faz jus o adquirente do grão.

Desse modo, ao retirar do texto legal a obrigatoriedade de secar o grão, novas empresas puderam ser abrangidas pelo conceito de “cerealista”, sem afastar desse enquadramento as empresas que já realizavam a atividade de secagem.

Além do mais, ainda que se trate de beneficiamento, a realização do processo de secagem não é considerada suficiente para caracterizar a autuada como agroindústria, dentre outros motivos pelo fato de que os grãos mantêm sua característica “**in natura**” após a secagem. Conforme apontou a Fiscalização, mesmo que a empresa tenha efetuado a secagem – que é comum nesse ramo de atividade para manter a mercadoria armazenada – ainda continuará enquadrada como cerealista, pois continuou realizando cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os grãos.

Os arts. 5º e 6º da Instrução Normativa 660/2006 disciplinam a autorização para o desconto de créditos presumidos para a pessoa jurídica que exerça a atividade agroindustrial. Vejamos:

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na **fabricação** de produtos:

.....

Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por atividade agroindustrial:

I - a atividade econômica de **produção** das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990; e

.....

(grifos acrescentados à transcrição)

Parece-me difícil retorcer a interpretação para admitir que a autuada seja a **produtora** dos grãos *in natura* após o beneficiamento.

Não vejo, portanto, como admitir a autodefinição postulada pela reclamante.

Ainda nesse tópico, a contribuinte volta a defender também a revogação tácita do §4º, incisos I e II, do art. 8º da Lei nº 10.925/2004⁴, bem como do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003⁵. Essas supostas revogações teriam ocorrido com a MP 206/2004, que deu origem ao art. 17 da Lei nº 11.033/2004.

Essa alegação, no entanto, foi muito bem enfrentada pela decisão *a quo*, da qual peço licença para adotar como se fossem meus os seguintes comentários:

Quanto ao tema em litígio, é mister transcrever o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, mencionado pelo interessado:

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Note-se que o citado art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, utiliza o vocábulo “manutenção” dos créditos a que se refere. Ora, o § 2º, II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, exclui o direito de crédito na aquisição de produtos sujeitos à alíquota zero ou não tributáveis, não há crédito a ser mantido na venda desses produtos. Ao se referir o dispositivo à “manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados” às operações de vendas com isenção, alíquota zero ou não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ele está se referindo aos créditos relativos aos custos, encargos e despesas legalmente autorizados a gerar esses créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não estando, de forma alguma, a revogar o inciso I, alínea “b” e o § 2º, inciso II, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, como se poderia alegar.

Em outras palavras, só se mantém aquilo que se tem.

⁴ Lei nº 10.925/2004:

Art. 8º.....

.....

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

⁵ Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º

.....

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

.....

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; e

.....

Portanto, sem razão a manifestante neste ponto.

2. Cadeia de Produção da Soja e Mercadorias de Origem vegetal e animal. Capítulos 8 a 12, todos da NCM, destinados a alimentação humana ou animal. Grupo I do Regulamento Técnico do MAPA – condição para comércio e ou exportação.

Nesse ponto, a recorrente começa por afirmar que a cadeia de produção da soja inicia-se com os industriais que produzem e vendem aos produtores rurais os seus produtos, todos tributados pelo PIS e pela Cofins.

E para equilibrar créditos e débitos nessa cadeia produtiva, evitando a forte majoração da carga tributária, o Legislador entendeu ser necessário conceder aos adquirentes de insumos agropecuários produzidos pelo produtor rural pessoa física o crédito presumido nas alíquotas constantes do §3º do art. 8º da Lei 10.925/2004, como forma de observar a mecânica da não cumulatividade, promover a neutralidade fiscal e a desoneração das exportações das mercadorias nacionais.

Prossegue argumentando que o crédito presumido está em favor de pessoas jurídicas e cooperativas, que adquiram insumos agropecuários de pessoas físicas residentes no país, cooperados e de pessoas jurídicas com suspensão. Aduz que as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 indicam apenas uma operação em que é vedado o direito de crédito. Essa vedação consta no inciso I do §2º do art. 3º de ambas as leis e consiste no valor da mão-de-obra paga a pessoa física.

Assim, em seu entender, “*a materialidade das contribuições é auferir receitas*”. Logo, sobre todos os dispêndios da pessoa jurídica, exceto a mão de obra paga a pessoa física, residiria o direito de crédito ordinário ou presumido, como seria, no segundo caso, o crédito decorrente das aquisições de insumos agropecuários de pessoas físicas residentes no país e de pessoas jurídicas que efetuam vendas com suspensão, tal como previsto no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e seu §1º, inciso I.

Afirma também que as mercadorias do *cerealista* não ostentam a expressão “destinadas a alimentação humana ou animal”, pois essa característica somente é atingida após a atividade de beneficiamento, e somente o produto beneficiado do “Grupo I”, conforme Regulamento Técnico do MAPA é que pode ser exportado.

Volta a mencionar a suposta revogação tácita das limitações contidas no §4º, incisos I e II, do art. 8º da Lei 10.925/2004, e também do inciso II do §2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Invoca, ainda, o Dicionário Aurélio e o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018 para afirmar que não haveria nenhuma letra na Lei e na norma no sentido de exigir transformação em seu processo produtivo, “*tal como pretende fazer prevalecer a autoridade fiscal.*” Além disso, ao definir o rol de produtos para estabelecer a suspensão, o legislador não teria acrescentado a expressão “destinados à alimentação humana ou animal.” Nesse contexto,

recorda o art. 111 do Código Tributário Nacional, segundo o qual interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre a suspensão ou exclusão do crédito tributário, além da isenção e dispensa do cumprimento de obrigações acessórias.

Assevera, por fim, que o beneficiamento é atividade industrial para o IPI e também para o PIS e a Cofins, de acordo com o art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019. Repete que as atividades por ela desempenhadas amoldam-se à definição de agroindústria contida no inciso I do art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006 e defende que os produtos finais resultantes do seu processo produtivo classificam-se na alínea “d” do inciso I do art. 5º daquela mesma norma.

Pois bem. As alusões à pretendida revogação tácita dos dispositivos mencionados, bem como ao suposto amparo no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 já foram apreciadas em tópico anterior. Inócua também é a menção ao § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, pois remete ao próprio caput e ao § 1º do artigo:

Art. 8º

.....

§ 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:

.....

De igual modo, ao retomar a defesa de sua condição de agroindústria, a manifestante não encontra melhor sorte. A caracterização do beneficiamento como atividade industrial, nos termos do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.911/2019, bem como a definição do léxico não afastam a convicção de que, com o processo de beneficiamento, a autuada **não** passa a ser a *produtora dos grãos in natura*. O Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, por seu turno, ao apresentar as principais repercussões decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação do PIS e da Cofins estabelecida pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp 1.221.170/PR, não oferece respaldo para desqualificar a constatação da Fiscalização no caso sob análise.

Quanto à referência ao art. 111 do Código Tributário Nacional, é de se notar que, na verdade, a própria Fiscalização abrigou-se na interpretação literal da legislação, ao considerar que a autuada deveria provar de forma inequívoca o seu direito à suspensão e ao crédito presumido. Aliás, a autoridade lançadora refere-se expressamente à interpretação literal da legislação ao explicar que não é necessária a atividade de secagem para que a empresa seja enquadrada como cerealista. Seguindo:

[...] E mesmo que realize a atividade de secagem, que é comum nesse ramo de atividade para manter a mercadoria armazenada, ainda continuará enquadrada como cerealista, pois continua limpando, padronizando, armazenando e comercializando, cumulativamente (interpretação literal).

No que diz respeito aos comentários sobre as regulamentações do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) e sobre a expressão “destinadas a alimentação humana ou animal”, serão mais adequadamente examinados em tópico posterior deste voto, quando haverá ocasião de abranger as referências aplicáveis.

3. Atividade de “Secar”. Produtos do Cerealista sem a expressão “destinados a alimentação humana ou animal”; Revogação Tácita do Contido no §4º, I e II do art. 8º da Lei 10.925/2004 pela redação do Art. 17 da Lei 11.033/2004 já em 09 de agosto de 2004.

Nesse tópico de seu recurso, a autuada reformula e acrescenta comentários para continuar a defender a assertiva de que suas atividades a qualificam como agroindústria, com direito ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Afirma que o art. 374 do Código de Processo Civil (CPC, Lei nº 13.105/2015) estabelece que não dependem de prova, por exemplo, os fatos notórios ou em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Declara ser *de sabença popular* que a atividade de *secagem* requer instalações adequadas e pessoal qualificado para aperfeiçoar os insumos agropecuários colhidos atividade rural em “produtos destinados a alimentação humana ou animal”. Desse modo, em seu arrazoado, é relevante constatar a ausência dessa expressão quando a Lei e a Norma definem as mercadorias do “cerealista”.

Postula também que as atividades de beneficiamento *são notórias*, na medida em que evitam a deterioração precoce dos insumos agropecuários, que são, por si, ainda impróprios ao consumo humano ou animal. Declara que essa atividade é prevista na Lei nº 9.972/2000 e normatizada pelo Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento (MAPA). Assim, para cada tipo de grão existe um Regulamento Técnico. Para soja é a Instrução Normativa nº 11/2007 do MAPA, conhecida como Regulamento Técnico da Soja. Em seu entendimento, essa normatização atenderia ao contido no inciso IV do art. 374 do CPC/2015, ou seja, deveria ser adotada a *presunção legal de existência ou de veracidade* em favor da convicção de que a atividade de beneficiamento da soja é requisito suficiente para qualificá-la como agroindústria.

Alega que a “atividade agroindustrial” é definida no inciso I do art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006 e que, portanto, não é a contribuinte quem se autodefine. Aduz que suas atividades agroindustriais não se amoldam às definições de atividades de *cerealista*. Suas mercadorias não se enquadrariam nas características das mercadorias do cerealista, uma vez que as mercadorias do cerealista não estão precedidas ou sucedidas da expressão “destinadas a alimentação humana ou animal”, condição esta, segundo afirma, que é obtida tão somente após a atividade agroindustrial de beneficiamento, “tudo conforme lei e norma do MAPA”.

Entretanto, para sustentar suas argumentações relacionadas à *sabença popular* e à qualidade *notória* da atividade de beneficiamento como bastantes para qualificá-la como *produtora* ou *fabricante* de produtos destinados à alimentação humana ou animal, a manifestante apoia-se na Lei nº 9.972/2000 e na Instrução Normativa MAPA nº 11/2007.

Todavia, não procede a alegação de que o processo produtivo de grãos encontrava-se disciplinado na Lei 9.972/2000 e regulamentado pela Instrução Normativa do MAPA, pois, diferentemente do alegado, tais normas não tratam do processo produtivo de grãos, mas da classificação dos produtos vegetais, aí incluída a classificação dos grãos. A Lei nº 9.972/2000, que *institui a classificação de produtos vegetais, subprodutos e resíduos de valor*

econômico, não insere em qualquer dos seus artigos um comando ou definição que permita sustentar a convicção da reclamante. Dado o propósito da Lei em questão, sequer menciona-se a atividade agroindustrial, o beneficiamento, ou mesmo o processo de secagem, especificamente.

Por outro lado, é verdade, referida Lei afirma em seu art. 1º que a classificação é *obrigatória* em todo o território nacional para os produtos vegetais, seus subprodutos e resíduos de valor econômico, quando destinados diretamente à alimentação humana, dentre outras hipóteses. Nos artigos subsequentes, o texto legal estabelece algumas prerrogativas do MAPA, dentre as quais:

Art. 2º A classificação a que se refere o artigo anterior fica sujeita à organização normativa, à supervisão técnica, à fiscalização e ao controle do Ministério da Agricultura e do Abastecimento.

Art. 3º Para efeitos desta Lei, entende-se por classificação o ato de determinar as qualidades intrínsecas e extrínsecas de um produto vegetal, com base em padrões oficiais, físicos ou descritos.

Parágrafo único. Os padrões oficiais de produtos vegetais, seus subprodutos e resíduos de valor econômico serão estabelecidos pelo Ministério da Agricultura e do Abastecimento.

Art. 4º Ficam autorizadas a exercer a classificação de que trata esta Lei, mediante credenciamento do Ministério da Agricultura e do Abastecimento e conforme procedimentos e exigências contidos em regulamento:

I - os Municípios, os consórcios públicos intermunicipais ou interestaduais, os Estados e o Distrito Federal, diretamente ou por intermédio de órgãos ou empresas especializadas; (Redação dada pela Lei nº 14.515, de 2022)

II - as cooperativas agrícolas e as pessoas físicas e jurídicas especializadas na atividade; (Redação dada pela Lei nº 14.515, de 2022)

III – as bolsas de mercadorias, as universidades e institutos de pesquisa.

Art. 5º (VETADO)

Parágrafo único. Os serviços objeto do credenciamento, bem como as pessoas físicas ou jurídicas neles envolvidas, estão sujeitos à supervisão, ao controle e à fiscalização do Ministério da Agricultura e do Abastecimento quanto à atividade de classificação levada a efeito, à capacitação e qualificação dos técnicos, à adequação de equipamentos e instalações e à conformidade dos serviços prestados.

Art. 6º Fica instituído, no Ministério da Agricultura e do Abastecimento, para fins de controle e fiscalização, o Cadastro Geral de Classificação, destinado ao registro de pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou privado, envolvidas no processo de classificação.

O que se percebe, em resumo, é que a Lei instituiu a classificação de produtos vegetais, subprodutos e resíduos de valor econômico, a exemplo do que ocorre em vários países do mundo, notadamente entre aqueles que comercializam produtos agrícolas no mercado internacional. Além disso, determinou a obrigatoriedade da classificação para os produtos destinados diretamente à alimentação humana e atribuiu ao MAPA a incumbência de estabelecer padrões, regulamentar, supervisionar e controlar o processo de classificação.

Entretanto, é indispensável notar que, ao estabelecer a *obrigatoriedade* da classificação para os produtos destinados à alimentação humana, a norma, por outro lado, *não restringiu* o processo de classificação unicamente a essa possibilidade. Ou seja, todos os produtos vegetais, na acepção da Lei, *podem* ser classificados, mas, caso não o sejam, não podem ser destinados à alimentação humana.

Não há como estabelecer, enfim, uma conexão sólida entre esse conteúdo e as afirmações relacionadas à *sabença popular* e à qualidade *notória* do beneficiamento como suficientes para que a contribuinte possa fazer jus ao crédito presumido da agroindústria.

Tampouco a Instrução Normativa MAPA n.º 11/2007 oferece respaldo suficiente à argumentação da contribuinte, conforme se verá com maior riqueza de detalhes já no tópico seguinte.

4. Agroindústria. Verdade Material. Produção e não Transformação é o termo da Lei e da IN – Prova mediante expressa disposição em Notas Fiscais que estão conforme IN - RTS do MAPA.

A partir desse ponto, a recorrente empunha o gládio da verdade material para esgrimir contra a decisão de piso.

Segundo a contribuinte, a verdade material demonstra que ela não exerce as atividades rurais previstas no art. 2º da Lei n.º 8.023/1990 e, sim, as atividades agroindustriais do caput do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004.

Também a verdade material, segundo seu raciocínio, revelaria que as mercadorias produzidas pela manifestante são classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM, destinados à alimentação humana ou animal, relacionados no caput do art. 8º da Lei n.º 10.925/04 e no inciso I do art. 5º da instrução Normativa SRF n.º 660/2006. Nesse ponto, a autuada alude aos documentos anexados ao seu recurso: contrato de exportação, nota fiscal de exportação, como exige a Instrução Normativa MAPA n.º 11/2007 (RTS) em seu art. 32 e ss., certificado de qualidade com a descrição das mercadorias exportadas e extrato de Registro de Exportação com a descrição das mercadorias exportadas.

Declara que os insumos agropecuários resultantes da atividade rural não podem ser exportados, sendo exportáveis somente os grãos beneficiados que resultam da atividade agroindustrial – grãos que cumprem com os requisitos do **Grupo 1**, de acordo com os regulamentos técnicos do MAPA. Acrescenta que os documentos anexos revelam COR, CLASSE E TIPO, ou seja, as informações constam na Nota Fiscal de acordo com os regulamentos do MAPA: “Soja em grãos, TP 1, Classe Amarela, a granel (modo fracionário de exportação).”

De acordo com as afirmações da reclamante, a verdade material revelaria ainda que:

- as aquisições de insumos agropecuários são realizadas de pessoas físicas domiciliadas no país e de pessoas jurídicas com suspensão, nos termos do

caput do art. 8º da Lei 10.925/2004 e seu inciso I do §1º do mesmo artigo, normatizadas pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006 em seu art. 7º;

- as aquisições de pessoas jurídicas com suspensão cumprem o que está previsto no inciso I do §1º do art. 8 da Lei 10.925/2004, e normatizado no art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 660/2006;
- o termo utilizado pela Lei 10.925/2004 e pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006 é a “produção” de mercadorias – e não a “transformação”;
- a Fazenda Nacional inova, amplia e modifica os termos da Lei 10.925/2004 e da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, ao pretender utilizar a expressão “transformação”, enquanto as normas legais utilizam-se da expressão “produção”;

Por fim, para coroar as afirmações que pretende ver amparadas pela verdade material, a contribuinte acrescenta que faz prova em seu favor a nota fiscal juntada às fls. nºs 899/900, de onde se destaca a descrição das mercadorias comercializadas. Eis o que diz a recorrente:

A revelação contida nos DADOS DOS PRODUTOS/SERVIÇOS da nota fiscal é **prova definitiva em favor da Contribuinte**, ao fazer constar na descrição da nota fiscal, tal como previsto no Art. 32 e seguintes do Regulamento Técnico da Soja – IN 11 do MAPA – quais as características **que devem constar sempre que a mercadoria comercializada for destinada a alimentação humana ou animal: COR, CLASSE E TIPO.**

E, na nota são revelados: **SOJA EM GRÃOS TP 1 CLASSE AMARELA A GRANEL. Notem, em perfeita sintonia com o art. 32 e ss. do RTS – Regulamento Técnico da Soja. (Ver anexo IN 11/2007 do MAPA)**

(grifos no original)

Vejamos então o que diz a Instrução Normativa MAPA nº 11:

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 11, DE 15 DE MAIO DE 2007

Art. 2º Na soja destinada à exportação, os aspectos relativos à sua identidade e qualidade, não contemplados nos contratos referentes a essa operação, observarão como referência o previsto nesta Instrução Normativa.

.....

ANEXO

REGULAMENTO TÉCNICO DA SOJA

.....

CAPÍTULO II

REQUISITOS DE IDENTIDADE E QUALIDADE INTRÍNSECA E EXTRÍNSECA

.....

Art. 4º Os requisitos de qualidade da soja serão definidos em **Grupos**, em função do uso proposto; em **Classes**, em função da coloração do grão e em **Tipos**, em função da qualidade de acordo com os percentuais de tolerância estabelecidos nas Tabelas 1 e 2, deste Capítulo.

§ 1º De acordo com o uso proposto, a soja será classificada em **dois Grupos**, sendo o interessado responsável por essa informação:

I - Grupo I: soja destinada ao consumo in natura;

II - Grupo II: soja destinada a outros usos.

§ 2º **De acordo com a coloração** do grão, a soja será classificada em **2 (duas) Classes**, assim definidas:

I - Amarela: é a constituída de soja que apresenta o tegumento de cor amarela, verde ou pérola, cujo interior se mostra amarelo, amarelado, claro ou esbranquiçado em corte transversal, admitindo-se até 10% (dez por cento) de grãos de outras cores;

II - Misturada: é aquela que não se enquadra na Classe Amarela.

§ 3º **A soja do Grupo I e do Grupo II será classificada em 2 Tipos**, definidos em função da sua qualidade, de acordo com os percentuais de tolerância, estabelecidos nas Tabelas 1 e 2, a seguir:

I - Tabela 1 - Limites máximos de tolerância, expressos em porcentagem, para a soja do Grupo I:

Tipo	Avariados				Esverdeados	Partidos, Quebrados e Amassados	Matérias Estranhas e Impurezas
	Total de Ardidos e Queimados	Máximo de Queimados	Mofados	Total (1)			
1	1,0	0,3	0,5	4,0	2,0	8,0	1,0
2	2,0	1,0	1,5	6,0	4,0	15,0	1,0

(1) A soma de queimados, ardidos, mofados, fermentados, germinados, danificados, imaturos e chochos.

II - Tabela 2 - Limites máximos de tolerância, expressos em porcentagem, para a soja do Grupo II:

Tipo	Avariados				Esverdeados	Partidos, Quebrados e Amassados	Matérias Estranhas e Impurezas
	Total de Ardidos e Queimados	Máximo de Queimados	Mofados	Total (1)			
Padrão Básico	4,0	1,0	6,0	8,0	8,0	30,0	1,0

(1) A soma de queimados, ardidos, mofados, fermentados, germinados, danificados, imaturos e chochos.

.....

CAPÍTULO IV

REQUISITOS DE MARCAÇÃO E ROTULAGEM

Art. 32. A soja pode ser comercializada a granel, ensacada ou empacotada.

§ 1º **No caso do produto embalado para a venda direta à alimentação humana, a marcação ou rotulagem deverá conter as seguintes informações:**

I - relativas à classificação do produto:

a) grupo;

b) classe, que será obrigatória somente quando a soja for considerada da Classe Misturada;

c) tipo;

.....

A descrição padronizada dos grãos na nota fiscal que a reclamante pretende seja adotada como evidência de que teria produzido soja destinada à alimentação humana ou animal oferece os seguintes elementos: SOJA EM GRÃOS TP 1 CLASSE AMARELA A GRANEL.

Contudo, embora a recorrente afirme que essa descrição esteja “*em perfeita sintonia com o art. 32 e ss. do RTS – Regulamento Técnico da Soja*”, esses elementos não são suficientes para caracterizá-la como *agroindústria*, nos termos já abordados em tópicos anteriores deste voto. Sob qualquer enfoque, convém frisar, a contribuinte não pode ser qualificada como produtora da soja ***in natura*** que comercializa ou exporta, por força da definição constante no art. 3º, § 1º, inciso I da Instrução Normativa SRF nº 660/2006, combinada, em uma interpretação sistêmica, com a caracterização inserida no art. 4º, inciso II, do Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010), já transcrito e comentado anteriormente.

5. REsp 1.221.170/PR – operações de exportação – Saldo Credor do Crédito Presumido.

Nesse item de seu recurso, a empresa começa por afirmar que a Fazenda Nacional parece ignorar as contribuições decorrentes do Julgamento do REsp 1.221.170/PR, em especial quanto à ideia de que “*o conceito de insumos merece ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância*” para a atividade econômica da contribuinte, isto é, “*aufferir receitas*”.

Segundo seu raciocínio, “*o direito ao crédito ordinário reside nas aquisições de pessoas jurídicas domiciliadas no País,*” nos termos do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e o direito ao crédito presumido decorre de aquisições de insumos agropecuários efetuados de pessoas físicas residentes no país e de pessoas jurídicas com suspensão.

Assegura que inexistente na lei a vedação de direito ao crédito presumido nas aquisições de insumos agropecuários e que a única exceção do direito ao crédito consta no inciso I do §2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, qual seja, *o valor da mão-de-obra paga a pessoa física*. Essa exceção em particular também constava no §1º do Art. 66 da IN SRF 247/2002. Aduz que o rol do art. 3º de ambas as Leis é exemplificativo, tal como consignou o E. STJ no julgamento do REsp. 1.221.170/PR, enquanto exceções de direito ao crédito são taxativas.

Afirma que os fatos desencadeados amoldam-se “*com precisão cirúrgica*” à letra da Lei e das Instruções Normativas da RFB, revelando que “*exerce as atividades agroindustriais, produz e exporta mercadorias destinadas a alimentação humana ou animal, pelas regras da lei e normas emanadas do MAPA*” e, conseqüentemente, “*tem direito ao crédito presumido na forma do §3º do art. 8º da Lei 10.925/2004.*”

A controvérsia principal de que cuida este processo, no entanto, não decorre exatamente da interpretação sobre o *conceito de insumos* à luz dos critérios de essencialidade e relevância. Conforme já se expôs em passagem anterior do presente voto, é sabido que os grãos adquiridos pela contribuinte passaram pelas etapas de classificação, limpeza, secagem e

armazenagem, ou seja, foram submetidos a um processo de *beneficiamento*. Ao final desse processo, no entanto, resulta que os grãos comercializados permanecem na condição de produtos **in natura**, não tributados na tabela de incidência do IPI, razão pela qual não podem ser considerados como produtos industrializados, segundo a leitura dos arts. 2º, parágrafo único, e 4º, inciso II, do RIPI/2010.

Consequentemente, a atividade da contribuinte nas operações sob exame consiste em beneficiamento de grãos **in natura** e, assim sendo, é forçoso que seja designada como **cerealista**, conforme a definição do art. 3º, § 1º, inciso I da Instrução Normativa SRF nº 660/2006. Nesses termos, portanto, não faz jus ao direito de constituir o crédito presumido da agroindústria, tendo em conta a vedação existente no art. 8º, § 4º, inciso I da Lei nº 10.925/2004.

6. Destinação ao Consumo Humano ou animal – Comprovação – Art. 373 do CPC/2015.

Após apresentar um quadro demonstrativo da cadeia de produção de grãos beneficiados e exportados, a autuada passa a reiterar nessa seção que os grãos comercializados são *destinados à alimentação humana ou animal*, cumprindo as normas legais emitidas pelo MAPA.

Volta a evocar o art. 374 do CPC/2015 para defender que não dependem de prova os fatos notórios e, desse modo, a constatação de que é necessário observar a legislação que permite a exportação dos grãos beneficiados faz prova de que, a partir dos grãos adquiridos, estaria a produzir e comercializar mercadorias *destinadas à alimentação humana ou animal*.

Observa que o cerealista vende seus produtos sem a eles associar a expressão “*destinados a alimentação humana ou animal*” e que, sem a estrutura adequada e o pessoal qualificado, não é possível exercer a atividade agroindustrial – ou seja, em seu entender, o beneficiamento. E mais, os cerealistas vendem seus produtos para as pessoas jurídicas que exercem a atividade agroindustrial do inciso I do art. 6º da IN SRF nº 660/2006 e que produzam as mercadorias relacionadas nos incisos I e II do art. 5º daquela Norma.

Junta ao seu recurso, entre outros documentos, amostra de nota fiscal de entrada, contrato de exportação, nota fiscal de exportação, certificado de qualidade e comprovante de exportação.

Mutatis mutandis, cabem aqui os comentários formulados no item anterior. Em outras palavras, mesmo que seus produtos sejam caracterizados como *destinados à alimentação humana ou animal*, persiste a constatação de que as mercadorias comercializadas ainda permanecem como grãos **in natura**, fora do campo de incidência do IPI e, portanto, *não industrializadas* em sentido estrito, conforme a interpretação que se faz dos arts. 2º, parágrafo único, e 4º, inciso II, do RIPI/2010.

Por essa razão, no intuito de apreciar a prevalência ou não do direito de constituir o crédito pleiteado, tem-se que os processos de classificação, limpeza, secagem e armazenagem aplicados pela recorrente sobre os grãos que adquire não ensejam sua qualificação como *agroindústria* mas, de modo diverso, caracterizam-na como *cerealista* nas operações em apreço, segundo a definição contida no art. 3º, § 1º, inciso I da Instrução Normativa SRF nº 660/2006.

Assim, por força da vedação existente no art. 8º, § 4º, inciso I da Lei nº 10.925/2004, a recorrente não faz jus ao aproveitamento do crédito presumido da agroindústria

Com base nessas considerações, voto por manter a glosa integral dos créditos presumidos agroindustriais indevidamente apropriados pela recorrente.

(documento assinado digitalmente)

Flávio José Passos Coelho