ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16366.000380/2009-10

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

Processo nº	16366.000380/2009-10
Recurso nº	1 Voluntário
Acórdão nº	**3201-004.486 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	28 de novembro de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITOS.
Recorrente	SEARA-IND. E COMÉRCIO DE PRODUTOS AGRO-PECUÁRIOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/06/2006

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE CEREALISTAS. SUSPENSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INTEGRAL.

As aquisições de mercadorias com suspensão, conforme consignam as respectivas notas fiscais, somente podem ser efetuadas com crédito presumido, e não com crédito integral, nos termos dos artigos 8º e 9º da Lei 10.925/2003.

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE DISPÊNDIOS VINCULADOS A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Os dispêndios vinculados às receitas de exportação de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não geram direito ao crédito da contribuição, por vedação do artigo 6º, §4º, da Lei 10.833/2003.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/06/2006

REVISÃO DE OFÍCIO DE ATO ADMINISTRATIVO PARA HOMOLOGAÇÃO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

O artigo 27 da Lei 10.522/2002 não veda a revisão de ofício de ato da autoridade competente para a homologação do pedido de compensação, pois trata de instituto distinto, o Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário Negado.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinatura digital)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri (suplente convocado), Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior. Ausente, justificadamente, o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento Eletrônico apresentado pela contribuinte relativo a crédito de PIS Não-Cumulativo - Exportação.

Reproduzo partes do relatório da primeira instância administrativa:

> *Conforme Despacho Decisório Revisor, o direito creditório foi parcialmente reconhecido* (...)*, nos termos da Informação Fiscal, abaixo resumida, nada remanescendo, após as compensações declaradas.*
>
> *A fiscalização relata que a presente Informação Fiscal anula a anterior, com base no art. 53 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, e mediante autorização para segundo reexame do período, nos termos do art. 906 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (RIR/99), em razão de novos fatos apurados relacionados às receitas de* exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação *e os créditos vinculados a essas receitas.*
>
> *E que o crédito pleiteado é decorrente de operações com o mercado externo, remanescente às deduções das contribuições a recolher e das compensações com outros tributos administrados pela RFB.*
>
> *Após discorrer sobre a legislação da não cumulatividade, bem como da instrução processual feita com a Dacon, memoriais de apuração dos créditos, rateios e bases de cálculo, demonstrativos, escrituração SPED e notas fiscais de saídas/entradas, diz que a interessada exerce a atividade econômica de Comércio Atacadista de Cereais e Leguminosas Beneficiados, além da Fabricação de Adubos e Fertilizantes (CNAE 20134/00), Comércio Atacadista de Açúcar (CNAE 46371/02), Fabricação de Farinha de Milho e derivados, exceto óleos de milho (CNAE 10643/00), e comércio varejista de combustíveis para veículos automotores (CNAE 47318/00), entre outros, apurando o imposto de renda pelo lucro real.*

Acrescenta que a empresa fabrica derivados de milho NCM constantes no capítulo 11 da TIPI e adubos NCM constantes no capítulo 31 da TIPI; e que adquire para revenda: soja NCM 12010090, milho NCM 10059010, açúcar NCM 17011100, defensivos NCM constantes no capítulo 38 da TIPI e sementes NCM 10051000 e NCM 12010010.

Esclarece que a empresa aufere receitas sem incidência das contribuições para o Pis e a Cofins (alíquota zero – fertilizantes, defensivos agropecuários, sementes destinadas à semeadura e plantio, e farinha de milho, nos termos da Lei nº 10.925, de 2004).

Discorre sobre a legislação atinente às vendas com suspensão de insumos destinados à produção das mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 8 a 12 da NCM, consoante arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004; IN SRF nº 660, de 2006; e Solução de Consulta SRRF/10ª RF nº 29, de 31/01/2007; bem como sobre a base de cálculo das contribuições e sobre o conceito de insumos (art. 3º, II, Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003; IN SRF nº 247, de 21/11/2002).

Caracteriza a interessada como empresa comercial exportadora, com base nas operações de exportações realizadas (Dacon, CFOP, Demonstrativo Exportações e arquivos eletrônicos de notas fiscais (SPED/EFD – Saídas Exportação)), dizendo que adquire mercadoria com o fim específico de exportação, cuja aquisição não se sujeita à incidência das contribuições, nos termos das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

Informa que o crédito foi apurado mediante rateio proporcional dos custos e despesas entre receitas sujeitas ao regime cumulativo e não cumulativo, cujo critério é igualmente aplicável para a determinação dos custos e despesas vinculados à exportação.

Ressalta que só é passível de ressarcimento ou compensação com outros tributos e contribuições o crédito apurado em operações de vendas para o exterior e vendas no mercado interno efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência das Contribuições, tornando-se indispensável apurar a participação percentual dessas receitas em relação à receita bruta total.

(...)

Dos créditos pleiteados

Informa que os créditos pleiteados pela contribuinte em seus Pedidos de Ressarcimento estão explicitados na DACON, MEMORIAL DACON e Demonstrativos de Créditos.

Dentre as irregularidades apontadas pela Fiscalização, destacamos as que interessam ao presente julgamento:

a) a contribuinte adquiriu Mercadorias Recebidas com o Fim Específico de Exportação, feita com código CFOP 5117 (Venda de Mercadoria Adquirida ou Recebida de Terceiros, Originada de Encomenda para Entrega Futura - cujas "notas mães" indicam que a mercadoria se destina à exportação), com aproveitamento indevido de crédito integral, pois a legislação da regência (art. 6º, § 4º, e art. 15 da Lei nº 10.833/2003), não permite à comercial exportadora a apuração de créditos quando da aquisição de mercadoria com o fim específico de exportação;

2) a contribuinte adquiriu bens com Suspensão com aproveitamento indevido de crédito integral (soja e milho), pois a legislação de regência não permite o aproveitamento de créditos nas aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

Os valores excluídos estão individualizados nos demonstrativos, com os comprovantes (notas fiscais) juntados, por amostragem, ao processo.

Cientificada dos despachos decisórios, revisado e revisor, a interessada apresentou manifestação de inconformidade. Em preliminar, contrapõe-se à revisão dos Despachos Decisórios, dizendo que encontra vedação legal no art. 27 da Lei nº 10.522/2002, motivo pelo qual é ilegal.

A DRJ/Ribeirão Preto, por meio do Acórdão 14-063.042, de 28/09/2016, decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.

No Recurso Voluntário, a empresa reitera os argumentos da Manifestação de Inconformidade. Acrescenta que não industrializa soja, e que o acórdão recorrido teria alterado o fundamento do Despacho Decisório, ao incluir nas atividades da recorrente a industrialização de soja, o que a fiscalização não teria feito. Reitera que somente revende soja.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão 3201-004.483, de 28/11/2018, proferido no julgamento do processo 16366.000367/2009-61, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-004.483):

"O recurso é tempestivo e, nos termos em que relatado, atende aos requisitos de admissibilidade.

Preliminar – Vedação de revisão dos despachos decisórios

A recorrente pede a nulidade do Despacho Decisório que reviu, de ofício, o Despacho Decisório anterior, para alterar os valores calculados.

A revisão de ofício dos atos administrativos tributários, quando constatado erro, encontra previsão nos artigos 145, III e 149 do CTN:

> *Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:*
>
> *I - impugnação do sujeito passivo;*
>
> *II - recurso de ofício;*
>
> ***III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.***
>
> *(...)*
>
> *Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*
>
> *I - quando a lei assim o determine;*
>
> *II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*
>
> *III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*
>
> *IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*
>
> ***V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;***
>
> *VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*
>
> *VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*
>
> ***VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;***
>
> *IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*
>
> *Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.*

A Lei 9.784/99 contém dispositivos que tratam da revogação e revisão dos atos administrativos, nos capítulos XIV eXV.

A revisão de ofício distingue-se das decisões no âmbito do PAF – Decreto 70.235/72, pelo menos, quanto à autoridade competente e a finalidade. A primeira tem como autoridade competente a mesma que prolatou o ato revisto, ou sua superior hierárquica, e tem a finalidade de corrigir erro ou omissão no ato revisto. A segunda tem como autoridades competentes os órgãos de julgamento administrativo, com a finalidade de garantir o contraditório, a ampla defesa e a legalidade, no contexto do **litígio** administrativo fiscal. Tal distinção é expressa no artigo 145 supratranscrito, ao tratar do PAF nos inciso I e II, e da revisão de ofício no inciso III.

O artigo 27 da Lei 10.522/2002[1], conforme expressamente consta em seu *caput,* trata de Recurso de Ofício, e não de revisão de ofício. Portanto, não revoga o artigo 149 do CTN, isto é, a revisão de ofício tributária, mas apenas limita o Recurso de Ofício, no contexto do PAF, cf. seu artigo 34[2]. . Portanto, não é aplicável ao presente caso.

Preliminar – Alteração de critério jurídico

O pedido, nesse tópico, é confuso, conforme a seguir se transcreve:

> *"Tendo em vista ao disposto no artigo 146 do CTN o atual entendimento da fiscalização em relação ao tema somente pode ser aplicado para fatos geradores ocorridos posteriormente a abril de 2011 quando a RFB informa ao contribuinte a mudança de critério jurídico que já fora aplicado nos anos de 2004, 2005, 2006 e 2007, inclusive neste processo alvo de revisão o que por si só justifica a procedência da manifestação de inconformidade neste tópico."*

Talvez se refira ao tópico que precede o pedido, no Recurso Voluntário, o qual menciona a Solução de Consulta 354/2009. O auditor utiliza tal consulta para concluir:

> *"60. É princípio de direito que a lei não contém palavras inúteis ou supérfluas. Assim, conclui-se que o §4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003 tem por objetivo impedir o cálculo de qualquer crédito pelas empresas comerciais exportadoras no que diz respeito às receitas*

[1] Art. 27. Não cabe recurso de ofício das decisões prolatadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, em processos relativos a tributos administrados por esse órgão: (Redação dada pela Lei nº 12.788, de 2013)
I - quando se tratar de pedido de restituição de tributos; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)
II - quando se tratar de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)
III - quando se tratar de reembolso do salário-família e do salário-maternidade; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)
IV - quando se tratar de homologação de compensação; (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)
V - nos casos de redução de penalidade por retroatividade benigna; e (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)
VI - nas hipóteses em que a decisão estiver fundamentada em decisão proferida em ação direta de inconstitucionalidade, em súmula vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal e no disposto no § 6o do art. 19. (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

[2] Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:
I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
II - deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.
§ 1º O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.
§ 2° Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

> *decorrentes de exportação de mercadorias recebidas com fins específicos de exportação e não apenas àquelas já abrangidos pela vedação presente no art. 3º, §2º, II, da mencionada lei"*

Todavia, a mera referência do auditor à Solução de Consulta, do ano de 2009, não performa alteração de critério jurídico da Receita Federal. A mudança de critério jurídico se caracterizaria se houvesse ato da Receita Federal que alterasse entendimento oficial, presente em ato anterior. Não há demonstração dessa alteração, no caso.

Caso a recorrente se refira à alterações na legislação, a preliminar se confunde com o mérito, que analisará as matérias conforme a legislação vigente nas datas dos fatos geradores.

Assim, afasto a preliminar.

Mérito

Créditos sobre dispêndios vinculados a mercadorias adquiridas com fim específico de exportação

Conforme relatado, foram glosadas despesas relativas a fretes, armazenagem, energia elétrica, aluguéis e outros dispêndios vinculados a operações com mercadorias adquiridas com fim específico de exportação.

A aquisição da mercadoria com fim específico de exportação não gera direito a crédito, cf. §4º do artigo 6º da Lei 10.833/2003, o que é incontroverso no presente processo.

> *Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*
>
> *(...)*
>
> *III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:*
>
> *I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*
>
> *II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*
>
> *(...)*
>
> ***§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.***

O mesmo aplica-se ao Pis, cf. art. 15, III:

> *Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

(...)

III - nos §§ 3o e 4o do art. 6o desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)"

Todavia, a recorrente sustenta que tais dispositivos vedam apenas o crédito sobre a aquisição da mercadoria em si, e não sobre os demais dispêndios vinculados às operações com tais mercadorias, como fretes, armazenamento, energia elétrica, aluguéis, etc, vinculados a essas exportações de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação.

Há lógica no entendimento da recorrente, posto que a empresa vendedora somente apurou créditos sobre seus dispêndios logísticos até a venda com fim específico de exportação, e a empresa comercial exportadora tem dispêndios para efetivar a exportação dessas mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, dispêndios esses sobre os quais os fornecedores pagam Pis e Cofins – o dono do imóvel de aluguel, a transportadora, etc - que não foram aproveitados como geradores de créditos na cadeia anterior. Assim, sob o enfoque da finalidade da Lei, que é desonerar as exportações dos tributos incidentes na cadeia, a pretensão da recorrente encontraria abrigo.

Todavia, a Lei é clara ao vedar a pretensão. A expressão legal é que, para as empresas comerciais exportadoras, é vedado o aproveitamento de créditos *vinculados à receita de exportação*", o que, evidentemente, abrange os dispêndios tratados, e não somente as mercadorias em si. Com efeito, tais dispêndios são vinculados às receitas de exportação, do mesmo modo que os mesmos dispêndios, no caso da empresa vendedora, são vinculados à receita de exportação e desonerados, conforme §§8º e 9º do artigo 3º, combinados com §3º do artigo 6º:

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

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

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

(...)

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

Isto é, quando a Lei se refere aos dispêndios (custos, despesas e encargos) vinculados à receita de exportação, refere-se justamente a fretes, armazenamento, aluguéis, energia elétrica, etc, vinculados à receita de exportação, que deveriam ser apurados em apropriação direta ou proporcional.

Portanto, a expressão do §3º do artigo 6º da Lei 10.833/2003 é pela vedação dos créditos pretendidos pela recorrente.

Quanto ao art. 17 da Lei 11.033/2004, não prevalece sobre a vedação específica do §4º do art. 6º da Lei 10.833/2003, segundo o consagrado princípio hermenêutico da especificidade.

Créditos sobre aquisições de mercadorias vendidas com suspensão

A legislação é clara ao vedar o crédito integral sobre aquisições de cerealistas, cf. §4º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, na redação então vigente:

> *Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.*
>
> *§ 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*
>
> *II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e*
>
> *III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.*
>
> *§ 2o O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1o deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3o das Leis no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*
>
> *(...)*
>
> *§ 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.*
>
> ***Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda***
>
> ***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;***

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

§ 1º O disposto neste artigo:

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

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

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

As notas fiscais autuadas continham a expressão "Venda com Suspensão", conforme orienta a IN 660/2006, art. 2º, §2º:

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

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

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

http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0*(Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1223, de 23 de dezembro de 2011)*

b) 12.01 e 18.01;

II - de leite in natura;

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

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

§ 1º Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.

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

A empresa alega que tais aquisições foram feitas para revendas, e não para industrialização, o que descaracterizaria a suspensão da inciDência de Pis e Cofins da operação. Todavia, tal alegação contraria os documentos fiscais. Aduz ainda que não industrializa soja.

Decerto que a atividade de mera revenda não caracterizaria a suspensão. Todavia, considerando que a vendedora considerou a venda como passível de suspensão, não tributou a operação com o Pis e a Cofins, o que impede o aproveitamento integral das contribuições. O negócio efetuado foi, conforme o documento fiscal, e portanto, para a vendedora, para que a

mercadoria fosse industrializada. Não pode a recorrente, depois desse negócio assim acertado, mudar a finalidade da aquisição, para direcioná-la à revenda, e pretender com isso o crédito integral nas operações.

Caso o documento fiscal seja equivocado, cumpre à recorrente produzir prova robusta dessa inconsistência, na ocasião, isto é, que o negócio tenha sido feito com finalidade de revenda. Com efeito, não poderia a operação ter sido acordada como sendo com suspensão, o que significaria o não pagamento de Pis e Cofins na vendedora, para depois a recorrente apropriar-se do crédito integral e alegar que não industrializou as mercadorias adquiridas.

Em outras palavras, não basta que a recorrente não tenha industrializado a mercadoria, cumpre ainda que a vendedora tivesse ciência disso e tributado a operação.

Verifico, pois, que tal prova não foi produzida pela recorrente, que alega ter feito cartas de correção das notas fiscais, porém não as juntou. E, ainda, se tivesse juntado, tais cartas de correção deveriam ser auditadas para aferição de sua tempestividade e efetividade. Sem tais elementos, não há como albergar a pretensão da recorrente.

A recorrente alega ainda que o artigo 17 da Lei 11.033/2004 teria derrogado a vedação da apropriação de crédito integral em foco.

> *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.*

Tal artigo trata do crédito na vendedora, e não na compradora. No caso das operações em foco, a recorrente foi a compradora. Portanto, inaplicável o dispositivo em seu benefício.

Portanto, não há direito ao crédito de Pis e Cofins em tais aquisições.

Conclusão

Pelo exposto, voto por afastar as preliminares, e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.**"**

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do RICARF, o colegiado rejeitou as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza