



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.906607/2012-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.886 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2024
Recorrente EISA - EMPRESA INTERAGRICOLA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INSUMOS. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE AMOSTRAS DE CAFÉ. ESSENCIALIDADE.

O frete sobre as transferências de amostras de café é insumo essencial, eis que exigido por meio da IN do MAA nº 8/2003, a remessa de amostras para o trabalho de identidade e classificação do café, bem como ao interessado pela compra do café.

PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES. OPERAÇÕES. SIMULAÇÕES. CRÉDITOS. GLOSA.

Mantém-se a glosa dos créditos das contribuições sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas cuja inexistência, de fato, ou cuja incapacidade para realizarem as operações de beneficiamento, armazenagem, classificação e vendas, foram comprovadas em processo administrativo, mediante diligências e depoimentos dos envolvidos nas operações.

FRAUDE DO CAFÉ. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO ILÍCITO. CAFÉ.

Comprovada a existência de simulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos.

INSUMOS. AQUISIÇÕES. PESSOAS FÍSICAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CRÉDITOS PRESUMIDOS DA AGROINDÚSTRIA. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

As aquisições e insumos (café) de pessoa física cuja industrialização para venda/exportação foi contratada com terceiros, devidamente comprovada mediante nota fiscal de prestação de serviços de industrialização por encomenda, dão direito ao desconto de créditos presumidos da agroindústria, calculados sobre o custo de aquisição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por dar parcial provimento ao recurso na forma a seguir exposta. Por unanimidade de votos por reverter as glosas de fretes na transferência de produtos para a classificação. Por maioria de votos, para conceder créditos relacionados a: a) aquisição de pessoas físicas, vencida a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (relatora); e b) frete de amostras para a adquirente, vencido o Conselheiro Marcos Roberto da Silva. Pelo voto de qualidade, em negar provimento em relação aos créditos relacionados com as notas fiscais adquiridas de pessoas jurídicas irregulares, vencidos os Conselheiros Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues e Sabrina Coutinho Barbosa (relatora). Vencido ainda o Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues que concedia crédito relacionado a aquisição de pessoa jurídica com suspensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Renan Gomes Rego.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem retratar as peculiaridades do caso, reproduz-se o relatório preparado pelo Juízo *a quo* no acórdão recorrido:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta contra Despacho Decisório que reconheceu parcialmente o crédito de ressarcimento formulado no PER nº 27380.66031.111109.1.1.09-6546, relativo a crédito da Cofins Não-Cumulativa, oriundo da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de bens exportados para o mercado externo, referente ao 2º trimestre de 2009 (Lei nº 10.833, de 2003). Do valor pleiteado de R\$ 1.781.797,06, foi deferido o crédito de R\$ 142.958,70. Por conseguinte, foram parcialmente homologadas as compensações declaradas.

2. De acordo com o Despacho Decisório de fls 4289, foram glosados os seguintes itens, com base nos fundamentos que os seguem:

(i) Aquisições de café de pessoas físicas (crédito presumido): Não sendo a EISA, ela própria, produtora de café classificado no código NCM 09.01, nos

termos do §6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, mas apenas comercializadora do produto entregue a terceiros para desenvolver as atividades que caracterizam a produção, ela não fará jus ao crédito presumido calculado na forma do §3º do mesmo dispositivo; as alegações da empresa serviram para que a fiscalização ratificasse as glosas ora efetuadas, na medida em que confirmaram que o beneficiamento desse café não foi realizado pela EISA, impedindo o aproveitamento do crédito presumido, conforme interpretam as Soluções de Consulta nº 26/2007 (SRRF10/Disit), 76/2012 (SRRF08/Disit), 93/2009 (SRRF07/Disit), 354/2007 (SRRF08/Disit);

(ii) Fretes não admitidos: Segundo a Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, c/c art. 15, Instrução Normativa SRF nº 404/2004, art. 8º, II, “e”, e Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2/2005, existe a possibilidade de apropriação de créditos sobre despesas relacionadas à armazenagem ou ao frete, suportado pelo vendedor, nas operações de venda (por expressa previsão legal) e de compra (por incorporação do gasto ao custo da mercadoria). Com base no arquivo digital apresentado, constatou-se que o manifestante se aproveitou integralmente dos créditos decorrentes de compra de café oriundos de pessoas físicas; ora, se não há previsão legal para apuração de créditos na aquisição de café de pessoas físicas (pois que o contribuinte terceiriza a industrialização), e se as despesas de frete incorridas para o seu transporte integram o custo de aquisição deste bem, logicamente, não poderia ter sido apurado crédito em relação a estas despesas de frete. A empresa também se aproveitou indevidamente de créditos em relação a despesas de frete incorridas no transporte de materiais diversos, materiais de escritório, documentos, celulares, impressora, diversos, que não se enquadram na definição de aquisição de mercadoria para revenda e tampouco em uma operação de venda. Igualmente foram excluídas as despesas de frete utilizadas para a transferência de amostras de algodão e de café; conforme informado pela empresa, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, foram encaminhadas amostras de café para o setor de classificação geral que fica na filial de Santos SP (letra "T" na coluna "Natureza Jurídica do Frete", no arquivo digital apresentado pela empresa), ou mesmo para os clientes da EISA, com o intuito de atestar a qualidade entre o produto vendido com estas amostras (letra "V" na coluna "Natureza Jurídica do Frete", no arquivo digital apresentado pela empresa);

(iii) Fretes com suspensão: A fiscalização constatou que as operações de frete contratadas pelo contribuinte da TRANSQUALITY TRANSPORTE LTDA, CNPJ 65.185.472/0001-01, foram realizadas com suspensão da incidência das contribuições não cumulativas, conforme literalmente consignado nas notas fiscais de frete; segundo o art. 40 da Lei 10.865, de 2004, com redação dada pelas Leis nº 10.925, de 2004, 11.529, de 2004, 11.051, de 2004, 11.488, de 2007 e 11.774, de 2008, fica suspensa a incidência das contribuições sobre as receitas de frete e as receitas auferidas pelo operador de transporte multimodal, quando o frete é contratado por pessoa jurídica preponderantemente exportadora no mercado interno, para o transporte dentro do território nacional de produtos a serem exportados, conforme o §6º do mesmo artigo; assim, com fulcro no art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, acrescido pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 2004 (e Solução de Divergência Cosit nº 5, de 17.03.2008), está vedado, a partir de 01.08.2004, o aproveitamento de créditos relacionados a aquisições de bens ou serviços não sujeitas ao pagamento da contribuição;

(iv) Aquisições de café com suspensão: Com base em anotações feitas no corpo de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, foi possível identificar que adquirira café com suspensão das contribuições das fornecedoras Cerealista Brazil Coffe Ltda, Via Verde Agroindustrial Ltda, Cerealista

Agrop. e Administ. de Bens Próprios Brasil Coffee Ltda e Perim Café Ltda; entretanto, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dá direito a crédito, conforme previsto no art. 3º, §2º, II, das Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, acrescido pelo art. 21 da Lei 10.865/2004;

(v) Aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares (crédito integral): O contribuinte efetuou aquisições de café de pseudo-atacadistas (pessoas jurídicas declaradas inaptas devido à comprovação de sua inexistência de fato, após a conclusão de procedimento fiscal instaurado para tal finalidade) e de outras que apresentam vários indícios de serem pseudo-atacadistas; diante das mudanças introduzidas na legislação, ao se tomarem por base aquisições com o mesmo preço, as realizadas com produtores rurais pessoas físicas passaram a ser menos interessantes, pois davam direito a um crédito reduzido (presumido) e impossibilitavam o ressarcimento ou compensação com tributos, quando comparadas a operações realizadas com pessoas jurídicas, que dariam direito ao crédito integral e possibilitariam a compensação e o ressarcimento de eventuais saldos credores; assim, diversas empresas exportadoras e torrefadoras de café lançaram mão de um procedimento disseminado por todo o país, que consiste na interposição fraudulenta de pseudo-atacadistas para dissimular vendas de café de produtor rural/maquinista (pessoa física) para empresas exportadoras e indústrias, gerando dessa forma, ilicitamente, créditos integrais de PIS/Pasep e Cofins na sistemática da não-cumulatividade que de outra forma, segundo a legislação vigente, não seriam cabíveis; a criação e utilização dessas meras figuras formais, travestidas de atacadistas de café em grãos, provocaram uma notável distorção no mercado de café, beneficiando empresas torrefadoras e grandes exportadoras; são créditos gerados ilicitamente sobre essas operações, em quantias milionárias; a fraude não visou apenas diminuir a carga tributária das empresas na comercialização no mercado interno. Existe uma situação ainda pior: nas vendas ao mercado externo, sobre cujas operações não há incidência de PIS/Pasep e Cofins, o esquema gerou créditos ilícitos às exportadoras de 9,25% sobre o valor das compras, o que representa um ganho financeiro extraordinário; os fatos foram levantados nas Operações Tempo de Colheita e Broca e apurados pela fiscalização, produzindo-se documentos fiscais e contábeis, depoimentos de produtores, maquinistas, corretores, sócios e donos das pseudo-empresas, relatórios de diligência nos locais indicados como sendo o seu domicílio tributário, fotos dos seus estabelecimentos etc, tudo reportado com documentos juntados aos autos.

3. Cientificado do decisório em 22.07.2014 (fl 2050), o contribuinte manifestou inconformidade em 19.08.2014 (fls 19.08.2014), instruída com documentos, na qual pede o crédito de ressarcimento. Para tanto, aduz em síntese os seguintes argumentos:

(i) Considerando que um dos requisitos para a apropriação do crédito presumido na aquisição de produto in natura consiste no fato de que o adquirente exerça a atividade agroindustrial, cumpre demonstrar que o requerente, na condição de encomendante, é considerado, para todos os fins fiscais, produtora de café e, por conseguinte, beneficiário do crédito presumido (art. 6º da IN SRF nº 660/2006, cuja redação foi transcrita do §6º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, c/c art. 9º, IV, do RIPI; Solução de Consulta SRRF/6ªRF nº 81/2010; Acórdão CARF nº 201-78.586);

(ii) Quanto ao café adquirido de pseudo-atacadistas, não há, em primeiro lugar, prova do envolvimento do contribuinte no esquema fraudulento, pois que, em face da mesma documentação que embasa a imputação fiscal, as autoridades da Polícia Federal e do Ministério Público Federal não vislumbraram qualquer atitude do contribuinte que o aproximasse da fraude,

consoante se vê no Processo Criminal nº 2008.50.05.000538-3; tanto assim que nenhum funcionário, sócio ou administrador seu foi réu na Ação Penal, como consignados em certidão (docs. 5, 6 e 7); o certo é que o contribuinte não tinha conhecimento algum da configuração de seus fornecedores como inidôneos, sendo que, a partir do momento em que as fiscalizações relativas às operações Tempo de Colheita e Broca vieram à tona, imediatamente interrompeu as operações comerciais com essas pessoas jurídicas; assim, ainda que o contribuinte tivesse adquirido café de pessoas jurídicas que foram posteriormente declaradas inexistentes/inidôneas, tal o foi na completa boa-fé; em segundo lugar, a fiscalização revela total desconhecimento do mercado cafeeiro, na medida em que afirma com base em meros indícios que o contribuinte sabia da condição de “noteira” das empresas fornecedoras de café. Os corretores de café, com a cotação oferecida pelas grandes empresas, buscam o produto no mercado, seja diretamente de produtores rurais, seja de maquinistas, seja de empresas atacadistas, que adquirem lotes de café cru em grão de produtores ou maquinistas, comercializando-os em grandes quantidades; uma vez encontrado o produto, os corretores apresentam amostras ou descrição do café cru em grão às grandes empresas, que fecham ou não a operação; daí ao comprador serem fornecidos os nomes dos produtores rurais, das fazendas de café e da região de origem do produto, mesmo quando este era adquirido de empresas atacadistas, como forma de se assegurar a qualidade do produto; mesmo com o advento da não-cumulatividade, o contribuinte continuou comprando café de produtores rurais pessoas físicas, sem muita alteração nos percentuais quando comparados aos dos períodos anteriores; ao contrário do que inferiu a fiscalização para sustentar o dolo do contribuinte, vislumbra-se que as empresas atacadistas, comerciantes e exportadoras de café cru em grão não necessitam de estrutura física própria para operarem a não ser uma sala, onde localizado o estabelecimento comercial utilizado para a formalização da compra e venda do café, eis que referido produto, após adquirido, pode perfeitamente permanecer depositado em armazém geral até a ocasião da revenda (doc. 9); em terceiro lugar, em nenhum dos depoimentos é feita menção à pessoa do contribuinte ou de algum administrador/funcionário seu como participante do alegado esquema fraudulento; de fato, efetivamente existem nos depoimentos trazidos aos autos, afirmações genéricas, no sentido de que alguns dos sócios das empresas constituídas para guiar café para as empresas atacadistas e exportadoras são ex-funcionários destas, porém em qualquer delas não é citado o interessado como tendo conhecimento do esquema; não é possível ao contribuinte apropriar os créditos apenas de pessoa jurídica que esteja em dia com suas obrigações tributárias, pois não detém meios e recursos para tanto; os contratos, e os respectivos pagamentos, sempre foram firmados diretamente com as citadas empresas, fato esse que jamais foi questionado pela fiscalização; por derradeiro, uma vez verificada a total ausência de qualquer prova nos autos que pudesse ligar o contribuinte ao suposto esquema fraudulento, é preciso observar que, ainda que as fornecedoras de café sejam consideradas inidôneas, o que se admite ad argumentandum tantum, a legitimidade dos créditos está devidamente comprovada, eis que: (a) é indiscutível a boa-fé do requerente e (b) as operações ensejadoras dos créditos ocorreram de fato, como comprovam, por amostragem, as notas fiscais e os comprovantes (doc. 10), examinados à luz do art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996;

(iii) Quanto à glosa de créditos sobre o café adquirido com suspensão das contribuições, importa notar que tal alegação sustenta-se unicamente no fato de constar nas notas fiscais a informação de que a venda do café estava sendo realizada com suspensão das contribuições; entretanto, tal informação decorreu de equívoco do fornecedor na confecção do documento fiscal, uma vez que tais aquisições foram destinadas exclusivamente à

comercialização/revenda e o contribuinte não se considera agroindustrial (art. 8º, §6º, da Lei nº 10.925, de 2004), de modo que deveriam ter ocorrido sem a suspensão das contribuições, conforme disciplinado no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004 e nos arts. 2º, 4º e 6º da IN SRF nº 660, de 2006, com as alterações introduzidas pela IN RFB nº 977, de 2009;

(iv) Quanto às despesas com fretes, sustenta a ilegitimidade das glosas; refere-se aos serviços de frete na transferência de amostras de algodão e café de seu estabelecimento à Bolsa de Mercadorias de São Paulo, vez que consistem em insumo da atividade do contribuinte, incorporado ao conceito de custo de aquisição; ao serviço de frete na transferência para seleção de algodão em pluma de seu estabelecimento à filial em São Paulo (SP), para posterior remessa à Bolsa de Mercadorias de São Paulo, vez que consistem em insumo necessário à atividade do contribuinte, incorporando-se ao conceito de custo de produção; como se vê, os valores pagos para realização dos fretes do algodão em pluma e do café acima explicados fazem parte do custo de produção das mercadorias comercializadas, visto que necessários para a conclusão do processo industrial, enquadrando-se, pois, no conceito de insumo que confere direito a créditos das contribuições (Solução de Consulta SRRF8ªRF/DISIT nº 64, de 21 de março de 2005); também dá direito a crédito a despesa com frete na devolução de venda da mercadoria, uma vez que a devolução de mercadorias faz parte do contexto geral em que ocorrem as operações de venda; igualmente a despesa com frete na aquisição de materiais diversos, na medida em que os materiais registrados referem-se àqueles utilizados em seu processo produtivo, de modo que fazem parte do custo de produção das mercadorias comercializadas;

(v) Quanto às operações de frete realizadas com suspensão das contribuições, o requerente não é pessoa jurídica preponderantemente exportadora (IN SRF nº 595, de 2005), de forma que os fretes contratados estavam sujeitos à incidência das contribuições, conferindo-lhe o direito a crédito das contribuições, nada obstante informação contida na nota fiscal de serviço emitida pela Transquality Transporte Ltda, de que na operação as contribuições estavam suspensas; tratou-se, portanto, de mero equívoco na confecção do documento fiscal, devendo o Fisco exigir do vendedor os tributos que deixaram de ser recolhidos, e não efetuar a glosa dos créditos apurados pelo adquirente.

4. A fim de se evitarem decisões contraditórias, pede o julgamento em conjunto do presente processo com outros nove de pedido de ressarcimento/compensação e com um de auto de infração (15586.720405/2014-13), que lhe seriam conexos na matéria a ser decidida.

5. Anexe as fls 4289.

6. É o relatório.

Analizada a peça de defesa, por unanimidade de votos, a DRJ decidiu pela improcedência, sob os termos ementados:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa

jurídica a que se refere o § 1º do mesmo art. 8º e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto relacionado no caput do referido dispositivo legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS PRONTOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA.

Inexiste previsão legal para apuração de crédito a descontar das contribuições não-cumulativas sobre valores relativos a fretes de transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma empresa.

NOTA FISCAL. SUSPENSÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito quando a nota fiscal de venda registrar que a aquisição foi efetuada com suspensão da exigibilidade da contribuição.

FRETE. SUSPENSÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito sobre o frete na compra de insumos, quando a nota fiscal de transporte registrar que a operação foi efetuada com suspensão da exigibilidade da contribuição.

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, devem ser glosados os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada do *r. decisum*, o recurso voluntário interposto pela recorrente está alicerçado em questões fáticas-jurídicas, subdivididas nos tópicos:

2. DO DIREITO

2.1. DAS PRELIMINARES

2.2.1. DA TEMPESTIVIDADE

2.2.2 DA CONEXÃO

3. DO MÉRITO

3.1. DO CONCEITO DE INSUMO NA SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E DA COFINS

3.2. DAS AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE PESSOA FÍSICA – CRÉDITO PRESUMIDO

3.3. AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES

3.3.1 Da Ausência de Prova do Envolvimento da Recorrente no Suposto Esquema Fraudulento

3.3.2 Do Mercado Cafeeiro

3.3.3 Da Ausência de Prova Contrária à Boa-Fé da Recorrente

3.3.4 Da Improcedência da Glosa

3.4. DAS AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE PESSOAS JURÍDICAS

3.5. FRETES NÃO ADMITIDOS

3.5.1 Frete na Transferência de Amostras de Algodão e de Café

3.5.2 Frete na Devolução de Mercadorias

3.5.3 Frete na Aquisição de Materiais Diversos

3.6. FRETES COM SUSPENSÃO

4. DO PEDIDO

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Depreende-se do relatório que foram glosados créditos apropriados indevidamente pela recorrente com esteio nos artigos 5º e 6º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, sendo eles:

- 1) Aquisições de café de pessoas físicas (crédito presumido);
- 2) Aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares (crédito básico);
- 3) Aquisições de café de pessoas jurídicas com suspensão (crédito básico);
- 4) Fretes não admitidos (crédito básico); e
- 5) Fretes com suspensão (crédito básico).

Houve manutenção das glosas pela DRJ, cujos fundamentos reproduz-se:

Voto

11. No mérito, a manifestação é improcedente.

12. O requerente adquire café em grão de produtores rurais e de comerciantes atacadistas, manda-o industrial, depois vende o produto para o mercado interno ou externo.

13. Como as exportações que realiza são imunes às contribuições sociais, nos termos art. 149, §2º, I, da Constituição, o interessado, no âmbito do regime de apuração não cumulativo (art. 195, §12, da Constituição), acumula crédito sobre as aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na produção ou fabricação, por encomenda,

dos produtos exportados, sendo referido crédito, no entender do requerente, passível de compensação ou ressarcimento, por força do art. 5º, caput, I, e §§1º e 2º da Lei nº 10.637, de 2002 (PIS/Pasep), e do art. 6º, caput, I, e §§1º e 2º da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins).

14. Examinam-se as glosas de créditos relativos às aquisições de café de pessoa física, de café com suspensão das contribuições, às despesas com frete não-admitidos, com frete suspenso e, por fim, às aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares.

15. Porém, antes de adentrar o exame de cada crédito glosado, é preciso registrar que a legislação infralegal adotou um conceito físico para o insumo corpóreo, qual a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, o que tem sido rechaçado pelas jurisprudências judicial e administrativa (cf. infra). No entanto, como o julgador deve se submeter a normatividade emanada da Secretaria da Receita Federal do Brasil, é esse o conceito a ser seguido por ocasião do exame da possibilidade de creditamento. Sob essa perspectiva, considera-se insumo tudo aquilo que compõe o produto ou é consumido no seu processo de produção ou fabricação.

(...)

24. A fiscalização apurou que a EISA adquire café cru em grãos de produtores rurais pessoas físicas, de sociedades cooperativas, de cerealistas e de pessoas jurídicas. Em seguida, a mercadoria é encaminhada para o beneficiamento em estabelecimentos de terceiros (armazéns gerais) e, posteriormente, vendida para o mercado interno ou externo. Esses fatos são reconhecidos pelo próprio interessado.

25. A fiscalização entendeu que pelo simples fato desse beneficiamento ser terceirizado a outras empresas, descaracteriza-se o direito à apuração ao crédito presumido.

(...)

34. Entretanto, essa equiparação subsiste apenas no âmbito da legislação que rege o IPI e tem por razão de ser a facilitação da cobrança, fiscalização e arrecadação desse imposto. Portanto, dessa forma deve ser entendido o conteúdo do art. 9º, IV, do RIPI/2010, que jamais poderia extrapolar os limites daquilo que regulamenta para modificar a acepção de um vocábulo, com impacto em toda a legislação tributária, passando a designar industrial a quem de fato nada industrializa.

(...)

2- Fretes não admitidos

42. A fiscalização constatou, no arquivo digital apresentado, que o manifestante se aproveitou integralmente dos créditos decorrentes de frete incorrido: (i) na compra de café de pessoas físicas, (ii) no transporte de materiais diversos, materiais de escritório, documentos, celulares, impressora, diversos, (iii) na transferência de amostras de algodão e de café entre estabelecimentos da empresa, para fins de classificação e (iv) na transferência de amostras para clientes seus, com o intuito de atestar a qualidade entre o produto vendido com estas amostras. Para a autoridade decisória, as situações apresentadas não se enquadram nas hipóteses de creditamento, previstas na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, c/c art. 15, na Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, art. 8º, II, “e”, e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2, de 2005, segundo os quais existe a possibilidade de apropriação de créditos sobre despesas de frete nas operações de venda, desde que suportado pelo vendedor.

(...)

44. Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que não há previsão legal para o creditamento do frete incorrido na remessa de amostra qual há para a venda. Igualmente não existe autorização legal para creditamento do gasto com frete na devolução de mercadoria.

(...)

47. No que concerne ao gasto com frete na transferência para a filial de Santos (SP) de amostras de café e algodão, para fins de classificação do produto, o manifestante sustenta que essa operação integra o processo produtivo, sendo tal dispêndio incorporado ao custo de produção.

48. Com efeito, o serviço de frete entre estabelecimentos do contribuinte enquadra-se no conceito funcional de insumo, uma vez que a classificação do algodão ou café constitui procedimento necessário à própria identificação do produto em função da sua qualidade, como demonstrado pelo contribuinte.

50. No entanto, **a planilha elaborada pela fiscalização e a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte não evidenciam ou especificam o destino da mercadoria transportada como a sendo a filial de Santos (SP), CNPJ 62.356.878/0002-00, de modo que persiste a glosa.**

51. Quanto à despesa com frete na aquisição de materiais supostamente utilizados no processo produtivo, cumpre referir que o interessado não se deteve em minudenciar os tipos de materiais e o modo de utilização que teriam. De outra parte, a relação apresentada pela fiscalização dos materiais não permite a inferência colimada pelo contribuinte. Bem ao contrário, materiais diversos, materiais de escritório, documentos, celulares, impressoras e outros, são objetos de uso meramente administrativo, úteis às atividades próprias de escritório; impertinentes, portanto, ao setor produtivo e muito menos ao processo produtivo.

(...)

3- Fretes com suspensão

(...)

55. Para que as operações de venda, inclusive a de frete no transporte da mercadoria objeto da venda, gerem suspensão da exigibilidade da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, uma série de procedimentos deverá ser observada pelo adquirente da mercadoria ou do frete, a fim de que ele possa se beneficiar do regime de suspensão, disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 595, de 2005, in verbis:

[omissis]

56. Como se lê, o aproveitamento do regime de suspensão das contribuições requer prévia habilitação da pessoa jurídica adquirente, formalizada mediante Ato Declaratório Executivo (ADE) da autoridade local, em atendimento a requerimento a ela dirigido pelo interessado, após criterioso cumprimento de requisitos legais e normativos, entre os quais o de se configurar como pessoa jurídica preponderantemente exportadora. Além disso, o adquirente deve declarar expressamente ao vendedor que atende a todos os requisitos estabelecidos, inclusive lhe indicando o número do ADE, para que possa beneficiar-se do regime.

57. O contribuinte sustenta a inexistência de tal procedimento de habilitação e rejeita a condição de pessoa jurídica preponderantemente exportadora. Tais elementos foram inclusive comunicados à autoridade tributária, em resposta à intimação, como dá mostras o Termo de Verificação Fiscal.

(...)

62. Veja bem, caso o adquirente não tome as providências indispensáveis à habilitação, além de já haver se beneficiado com a redução do custo pela suspensão da contribuição tal qual consignada na nota fiscal, poderá ele creditar-se integralmente sobre a mercadoria adquirida, na forma prevista no art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. É isso mesmo?!

(...)

4- Aquisições de café com suspensão

66. A fiscalização glosou, com base em anotações feitas no corpo de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, o crédito sobre o valor do café adquirido com suspensão das contribuições, especificamente das fornecedoras Cerealista Brazil Coffe Ltda, Via Verde Agroindustrial Ltda, Cerealista Agrop. e Administ. de Bens Próprios Brasil Coffee Ltda e Perim Café Ltda, por força do art. 3º, §2º, II, das Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, acrescido pela Lei 10.865/2004;

(...)

68. Nesse sentido, o esforço argumentativo do manifestante procura firmar que a operação de aquisição do café não ensejava, à luz da legislação, a suspensão da exigibilidade das contribuições, seja porque o café adquirido era para revenda (e não industrialização), o que sucede quando compra o café de cooperativa ou pessoa jurídica (§3º do art. 4º da IN SRF nº 660/2006, inserido pela IN RFB nº 977/2009); seja porque o contribuinte não exerce atividade agroindustrial, porquanto efetuar eventualmente apenas o blend final do café adquirido já padronizado e beneficiado (§6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004).

69. Pois bem, a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dará direito a crédito, conforme previsto no art. 3º, §2º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, acrescido pelo art. 21 da Lei 10.865/2004.

(...)

5- Aquisição de café de pessoas jurídicas irregulares

72. Estão em discussão os créditos decorrentes do café adquirido de determinadas pessoas jurídicas, especificamente das que integraram esquema de fraude para gerar indebitamente crédito da contribuição no âmbito da apuração não-cumulativa.

(...)

97. Nesse passo, pode ser mais ou menos delineada, no quadro das relações negociais que se apresenta no caso concreto, a situação que constitui uma interposição fictícia de pessoas, a saber: a indústria/exportadora (“I/E”) guia o café que adquire de um produtor rural ou maquinista (“PR/M”) por intermédio de uma empresa atacadista (“A”) inexistente de fato. O sujeito do verbo “guiar” é a “I/E”; o objeto é o café; a “A” é o objeto indireto.

98. Essa hipótese exsurge na medida em que os corretores que trabalham para o reclamante buscam café nas condições que favoreçam a concretização do crédito em valor cheio. Mais adiante veremos esse papel sendo executado pelo corretor Luiz Fernandes Alvarenga, o qual afirma que a empresa EISA, dentre outras, utilizavam seus serviços de corretagem. Outra situação pode ser aqui enquadrada, quando se constata que o sócio ou titular da atacadista não possui capacidade patrimonial e financeira compatível com o capital social e o movimento financeiro dela, como se sucedeu, por exemplo, com os sócios de direito das sociedades Do Grão (Alexandre Pancieri e Ricardo Vieira dos Anjos) e Nova Brasília (Nivaldo Josias Couto e Reginaldo Cordeiro de Souza) e do titular da firma individual V Munaldi – ME (Vilson Munaldi).

99. Uma outra possibilidade de interposição de pessoas está assim configurada: “A” guia o café adquirido de “PR/M” para “I/E”. O sujeito do verbo inverte-se, passando ser “A”. O objeto permanece o café. Mas o objeto indireto torna-se “I/E”.

100. Essa situação se manifesta quando a venda de notas fiscais passa a ser o negócio de empresas pseudo-atacadistas, oferecendo amplamente no mercado a sua “mercadoria” (a nota fiscal). Na espécie, registra-se que o defendente adquiriu café de dezenas de empresas de fachada, conforme relação ao final do Parecer da Fiscalização. Algumas delas ainda figuram como ativas no cadastro federal, como aduz o defendente, para quem esse dado seria um elemento indiciário de sua boa-fé nas operações de aquisição do café (doc. 8). Entretanto, tal elemento revela-se fragmentário no contexto fáctico-probatório formado pelos multifários indícios trazidos aos autos pela fiscalização.

101. Em uma e outra possibilidade, há pactum simulationis da indústria/exportadora com os atacadistas, ao contrário do que sugere, com outras palavras, o manifestante. O certo é que o verbo guiar tornou-se um verdadeiro jargão para os atores do mercado cafeeiro, como revelam, à sobeja, os depoimentos.

102. A interposição fraudulenta dá-se em função da integração dos seguintes elementos: (i) a pessoa jurídica “A” sonega tributos (é pressuposto mesmo do esquema, pois, do contrário, a simulação deixa de ser vantajosa, faltando o animus nocendi); (ii) a pessoa jurídica “A” existe apenas no papel, sem uma estrutura gerencial, operacional, patrimonial e financeira típica; (iii) a pessoa “I/E”, para todos os efeitos, adquire, documental e financeiramente, café de “A”, valendo-se de corretores que se empenham em realizar o melhor negócio para o seu representado.

103. Dentre esses elementos, os mais contundentes e convergentes são o (i) e (ii) e o mais disperso é o (iii).

(...)

112. Com base na denúncia oferecida, consta nos referidos autos depoimento do Sr. JULIANO SALA PADOVAN, titular e gestor da empresa R. ARAÚJO – CAFECOL MERCANTIL, prestado à Polícia Federal, onde afirma que algumas empresas exportadoras, dentre elas a EISA, fingem que compram café da R. Araújo, mas sabem que estão comprando diretamente dos produtores rurais. Na mesma linha, consta da presente peça depoimento do Sr. LUIZ FERNANDES ALVARENGA, corretor de café, o qual afirma que a empresa EISA, dentre outras, utilizavam seus serviços de corretagem.

(...)

115. O quadro abaixo, conforme dados extraídos dos sistemas informatizados da RFB, resume tais informações, em relação aos fornecedores do contribuinte:

Atacadista/Fornecedor	Situação Fiscal	Situação atual	Movimentação Bancária de 2005 a 2009 (R\$)	Tributos Recolhidos de 2003 a 2009	Data da Constituição
Colúmbia Com. de Café Ltda	Inativa desde 04/2005	Suspensa	641 milhões	ZERO	08.06.2001
Do Grão Com. e Exp. e Imp. Ltda	Inativa desde 02/2005	Suspensa	327 milhões	ZERO	22.10.2002
Nova Brasília Comércio de Café Ltda	Inativa desde 04/2005	Suspensa	408 milhões	ZERO	24.07.2002
L & L Com. Exp. De Café Ltda	Inativa desde 2005	Inapta	538 milhões	ZERO	04.05.2004
V Munaldi - ME	Inativa em 2005 e 2006	Baixada	166 milhões	ZERO	12.01.2004

(...)

130. Consta dos documentos apreendidos da empresa L&L, planilha de vendas desta empresa ao contribuinte, com indicação dos correspondentes corretores de café, quais sejam: Kincas Café Ltda, Vitória Corretora Café Ltda e Luiz Cláudio de Abreu Costa. Figuram confirmações de negócio entre essas empresas e o produtor rural Sérgio Arthur, identificado nos autos em negócios celebrados entre empresa V & F e a EISA. A V & F foi considerada inexistente de fato, muito embora tenha fornecido notas fiscais à EISA no montante de R\$ 473.253,00.

131. Nos documentos apreendidos, encontram-se confirmações de negócio envolvendo a empresa Colúmbia e a EISA, nas quais foram identificados como produtores rurais/maquinistas Américo Mai, Edmar e Josimar.

132. Na apreensão realizada no escritório da CASA DO CAFÉ, cadernos com controle individualizado das confirmações do pedido, onde são identificados o nome do adquirente (exportadora/indústria) e do vendedor (produtor/maquinista), bem como a empresa de fachada designada para guiar o café e demais dados da confirmação. Exemplificando, reproduz-se uma operação entre o produtor/maquinista ARMANI e EISA, intermediada pela CASA DO CAFÉ, guiada em nome da empresa de fachada L&L:

EISA	Armani
Conf. 3041 - 82	
Valor - 85.961,00	
Firma L & L	
Bco na conf.	
Scs 446	

133. Na mesma linha, foram apresentadas confirmações de negócios com as empresas Nova Brasília e MC da Silva, e identificados os respectivos produtores rurais/maquinistas po Romano e Vassuler que, pelos depoimentos colhidos durante as operações Tempo de Colheita e Broca, comprovou-se tratar de José Carlos Vassuler. Convém ressaltar que ambas as empresas já foram previamente diligenciadas e consideradas inexistentes de fato, muito embora a empresa Nova Brasília tenham fornecido notas fiscais à EISA no montante de R\$ 170.998,00.

134. No material apreendido da corretora Link Comissária de Café Ltda pela operação Broca, consta uma planilha de pagamentos de café das empresas Ypiranga, Nova Brasília e L & L à EISA, com indicação do correspondente produtor rural/maquinista.

(...)

138. Por sua vez, o corretor de café Wendel Mielke, titular de firma individual, afirmou que intermediaria compra de café para a EISA. Entre os produtores/maquinistas citados por ele está José Carlos Vassuler e Sérgio Sthur, com o qual teria intermediado algumas compras de café, guiadas em nome de pseudo-atacadistas. A operação Broca revelou que José Carlos Vassuler e Sérgio Sthur aparecem como produtores/maquinistas nas negociações de café celebradas entre a L & L e a EISA.

(...)

159. Novas pseudo-atacadistas ingressaram mais recentemente no “atrativo” esquema de venda de notas fiscais, a exemplo de Maracá, Mais Com. De Café, Adame Café, Líder Com. Café, estabelecidas na Região do Caparaó no Estado de Espírito Santo. Aqui igualmente figuram fornecedoras de notas fiscais para a EISA, tendo em comum as seguintes características, consolidadas no quadro abaixo (nenhum recolhimento aos cofres públicos, sócios sem capacidade econômica e financeira, curto tempo de vida da empresa):

Atacadista/Fornecedor	Município	Valor da Notas Fiscais para EISA (R\$)	Tributos Recolhidos de 2003 a 2009	Data da Constituição
Maracá	Ibatiba	6.514.528,14	ZERO	27.12.2007
Mais Com. De Café	Iúna	6.224.500,43	ZERO	16.07.2008
Adame Café Imp. Exp.	Brejetuba	580.800,00 (mês 07 e 08/2009)	ZERO	18.07.2007
Líder Comercial de Café	Iúna	3.654.399,77	ZERO	15.05.2007

160. Ademais, nos anos de 2009 e 2010, aqui contemplados, a EISA se aproveitou de créditos oriundos de empresas que já haviam sido desconsideradas por outras fiscalizações passadas. Neste processo pode-se constatar que as empresas listadas a seguir já tinham sido consideradas pseudo-atacadistas de café, e a EISA, ciente disso, continuou a se aproveitar dos créditos dessas empresas. São elas: L & L COM EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA, NOVA BRASÍLIA COMERCIO DE CAFÉ LTDA, W R DA SILVA LTDA - ME, P A DE CRISTO, YPIRANGA COMERCIO DE CAFÉ LTDA, M.M.L DA SILVA, JB DA SILVA, STYLLUS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, F. A. JACOB, R L DE SOUZA, DATA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, AGROMINAS COMERCIO E EXPORT DE CAFÉ LTDA, CELBA COMERCIAL IMP E EXP LTDA, R ARAUJO - CAFECOL MERCANTIL, RADIAL ARMAZÉNS GERAIS LTDA, DANIEL BARBOSA DE FREITAS, MARACÁ COMERCIO EXPORTAÇÃO DE CAFE LTDA, LÍDER COMERCIAL DE CAFÉ LTDA, MAIS COMERCIO DE CAFÉ LTDA, CAFÉ DE MONTANHA COMERCIO E EX, ADAME CAFÉ IMP E EXP LTDA, J. S. ALVES, D DE S TEIXEIRA, NOVA ESPERANÇA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, HALLFA COMERCIO DE CAFÉ LTDA e DIVINO HOTT SANGULARD. Este mercado paralelo de pseudo-atacadistas têm como único objetivo fornecer nota fiscal, tal como já demonstrado. A existência e o modo delas operarem é de uma cumplicidade silenciosa.

(...)

179. Por todos os elementos trazidos, provas diretas e indiciárias, cumpre assentar a prática simulatória nos termos em que descrita pela fiscalização, não restando dúvida que as indústrias e exportadoras utilizaram-se de pseudo-pessoas jurídicas com o objetivo de obter vantagem indevida no ressarcimento das contribuições.

180. Portanto, mantém-se a glosa do crédito sobre as aquisições de fornecedores pseudo-atacadistas de café.

(...)

A meu ver temos duas vertentes sob análise, a) a equiparação da figura do encomendante ao industrializador nos casos de beneficiamento sob encomenda para a fruição do crédito presumido, e, b) as hipóteses de creditamento das contribuições sobre insumos, para apuração de crédito básico.

Passo a examinar os argumentos apresentados em recurso.

1. Pedido de conexão.

O reconhecimento de conexão suplicado pela recorrente diz respeito à relação existente entre o presente processo com o de lançamento nº 15586.720405/2014-13 instaurado a partir da análise do pedido de PER/DCOMP e, também, com os processos de crédito nºs **10783.906606/2012-96**, **10783.906607/2012-31**, 10783.906613/2012-98, 10783.906614/2012-32, 10783.906615/2012-87, 10783.906616/2012-21, 10783.906617/2012-76, 10783.906618/2012-11, 10783.906619/2012-65, porque todos decorrentes do mesmo procedimento de fiscalização.

Dispensa-se deferimento ao pleito, vez que os referidos processos de crédito foram julgados em conjunto pela DRJ e, aqui no CARF, igualmente. Os casos destacados são paradigmas, inclusive o presente, enquanto os demais são repetitivos e, por esse motivo, as razões de decidir vazadas neste litígio serão, consequentemente, reiteradas nos demais, se, de fato, semelhantes às discussões.

Em relação ao auto de infração, sendo ele posterior e resultado do caso em comento, a solução dada na presente lide impactará nos valores nele lançados, senão cancelados.

Nego o pedido.

2. Crédito presumido nas aquisições de café.

Visto anteriormente, a recorrente adquire café cru em grãos de produtores rurais pessoas físicas, de sociedades cooperativas, de cerealistas e de pessoas jurídicas, posteriormente, beneficiados por terceiros sob encomenda.

O pilar da fiscalização, corroborado pela DRJ para a negativa ao crédito presumido, circunda a operação de beneficiamento dos grãos do café, que realizada por terceiros. Segundo eles, eventual equiparação entre o encomendante (recorrente) e o industrial (terceiro), é cabível, apenas sob a égide do RIPI, “(...) 34. Entretanto, essa equiparação subsiste apenas no

âmbito da legislação que rege o IPI e tem por razão de ser a facilitação da cobrança, fiscalização e arrecadação desse imposto. Portanto, dessa forma deve ser entendido o conteúdo do art. 9º, IV, do RIPI/2010, que jamais poderia extrapolar os limites daquilo que regulamenta para modificar a acepção de um vocábulo, com impacto em toda a legislação tributária, passando a designar industrial a quem de fato nada industrializa.”.

Entendo que a premissa adota pela fiscalização está, parcialmente, correta.

O art. 8º da Lei 10.925/2004, permite a apuração de crédito presumido de PIS e COFINS pela pessoa jurídica que adquire de cerealistas e que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar, o produto classificado na NCM nº 0901, in verbis:

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;

A opção prevista no dispositivo em voga, é citada pelo Emin. Ministro Relator do REsp nº 1.747.670-RS (12/2023), Dr. Paulo Sérgio Domingues, ao afirmar que o cômputo do crédito presumido de PIS e COFINS com fulcro no art. 8º da Lei 10.925/2004, aplica-se somente às empresas que realizam processo de industrialização com emprego de grãos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, confira-se:

O fim colimado pela Súmula 7/STJ é o de vedar a análise de provas em instância extraordinária. Atento a isso e compulsando os autos, verifico que não há dissenso, seja pela Corte de origem, seja pela parte recorrente, sobre quais são as atividades praticadas pela empresa contribuinte, situação esta que demandaria análise casuística. O que está sendo discutido no presente recurso é a subsunção de tais atividades ao conceito de agroindustriais ou cerealistas, consoante disposição constante no art. 8º da Lei 10.925/2004, para possibilitar ou não a apuração do crédito presumido de PIS e de COFINS.

Ora, se é certo que não competiria a esta Corte analisar quais seriam as atividades empresariais da Recorrida, também o é que nada determina a este Tribunal que se obrigue a aceitar a conclusão sobre o enquadramento legal, ou sobre a qualificação jurídica daquelas atividades.

Nessa ordem de ideias, considero que se trata de questão eminentemente de direito, estando superado o óbice da Súmula 7/STJ, razão pela qual passo à análise do mérito.

O art. 8º da Lei 10.925/2004, assim dispõe:

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, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);

[...]

§ 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.

A Corte local, ao conceder parcialmente a segurança, manifestou-se nos seguintes termos:

Do ressarcimento dos créditos presumidos de PIS/COFINS oriundos da exportação de grãos. O conflito reside em verificar se a atividade da impetrante enquadra-se no conceito de cerealista - o que impediria o aproveitamento do crédito de contribuição para o PIS e COFINS não cumulativos, nos termos do § 4º do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 - ou no conceito de agroindústria, permitindo-se, assim, a utilização do crédito presumido nos termos do caput do mesmo artigo 8º.

[...]

Ainda, segundo o Laudo Técnico anexado ao evento 01 (OUT131), o grão adquirido pela impetrante para futura exportação passa pelas seguintes etapas: recebimento, beneficiamento, limpeza, padronização, secagem, armazenamento e expedição.

Como se vê, a atividade desenvolvida pela impetrante não se enquadra no conceito previsto no artigo 8º, §1º, inciso I, da Lei nº 10.925/04, haja vista que as mercadorias exportadas pela contribuinte são adquiridas no mercado interno e passam por um processo de beneficiamento que caracteriza processo industrial, ao modificar,

aperfeiçoar e beneficiar o produto vendido, através da secagem, limpeza, classificação e armazenagem.

Portanto, verifica-se que o recorrente integra o setor agroindustrial de produção de alimentos, preenchendo, assim, os requisitos impostos pelo artigo 8º, caput, da Lei nº 10.925/04, podendo utilizar o crédito presumido para compensar com quaisquer tributos devidos ou ser restituída em dinheiro.

Dessa maneira, reformo a sentença para que seja assegurado à impetrante o direito a se valer do crédito presumido previsto no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, calculado sobre os grãos adquiridos, na forma do art. 56-A, da Lei nº 12.350/2010, na proporção da receita de exportação destes grãos, acumulados a partir do ano calendário de 2006 (fls. 692/696 – destaque no original).

A Segunda Turma desta Corte, analisando caso similar no julgamento do REsp 1.681.189/RS, proferiu o entendimento de que o benefício fiscal instituído pelo art. 8º da Lei 10.925/2004 (crédito presumido de PIS/COFINS) aplica-se às sociedades que realizam processo de industrialização com emprego de grãos de soja, trigo, milho e outros, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, transformando-os em produtos diversos, tais como, óleo de soja, farinha de trigo, massas, biscoitos, etc.

No voto condutor do acórdão, o Ministro Og Fernandes esclareceu:

Depreende-se da leitura de referidos normativos que (a) têm direito ao crédito presumido de PIS/PASEP e Cofins as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias a partir de grãos de soja, milho e trigo adquiridos de pessoa física, cooperado pessoa física ou cerealista; e que b) os cerealistas não têm direito ao crédito presumido.

Conforme bem destacado pela Subprocuradora-Geral da República Denise Vinci Túlio nos autos do REsp 1.670.777/RS, "pelos termos da lei (art. 8º, caput, da Lei 10.925/04), verifica-se que o legislador entende por produção a atividade que modifica os produtos animais ou vegetais, transformando-os em outros, tais, por exemplo, a indústria de doces obtidos a partir da produção de frutas; a indústria de queijos e outros laticínios, obtidos a partir do leite" (e-STJ, fl. 580).

Correto referido raciocínio, pois, no meu entender, para fazer jus ao benefício fiscal, a sociedade interessada deve produzir mercadorias, ou seja, deve realizar processo de industrialização a partir de grãos de soja, milho e trigo adquiridos de pessoa física, cooperado pessoa física ou cerealista, transformando-os em outros (v.g. óleo de soja, farelo de soja, leite de soja, óleo de trigo, farinha de trigo, pães, massas, biscoitos, fubá, polenta etc).

A análise dos autos, bem como dos fatos delineados pelo Tribunal a quo, denota que as atividades desenvolvidas pela recorrida – cadastro, pesagem, coleta de amostra, classificação, descarga na filial, pré-limpeza, secagem, limpeza, armazenagem, controle de qualidade, aeração e controle de pragas (e-STJ, fl. 671) – não ocasionam transformação do produto, enquadrando a sociedade na qualidade de mera cerealista e atraindo a vedação de aproveitamento de crédito a que se refere o § 4º, I, do art. 8º da Lei n. 10.925/1945.

Seguindo essa linha de raciocínio, constato que, no caso dos autos, o Tribunal de origem consignou, expressamente, que o grão adquirido pela impetrante para futura exportação passava apenas pelas etapas de recebimento, beneficiamento, limpeza, padronização, secagem, armazenamento e expedição, não

havendo que se falar, portanto, em processo de industrialização para fins de enquadramento da contribuinte como empresa agroindustrial.

Desse modo, por se tratar de empresa cerealista, a impetrante não faz jus ao crédito presumido de PIS/COFINS previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004.

No caso em tela, ao prestar esclarecimento à fiscalização, a recorrente confirma que, do café adquirido no mercado interno, apenas aqueles comprados com pessoa física sofrem o processo de industrialização na modalidade beneficiamento:

2. Nos anos de 2009 e 2010 as operações envolvendo o produto café cru em grão foram as mesmas operações praticadas nos anos anteriores tal como declarada em outros procedimentos fiscais e também na Manifestação de Inconformidade em decorrência do processo administrativo 15586.720027/2012-06, **ou seja, o Contribuinte não utiliza o café como insumo em processo produtivo, eis que não industrializa.** Sua atividade em relação ao café se limita a comercialização. Relativamente ao café adquirido de produtor rural pessoa física se faz necessário o beneficiamento do café e a troca de sacaria para fins de exportação, serviço esse realizado em armazéns gerais ou centro de industrialização.

Conclui-se que as aquisições pela recorrente que não demandaram etapa de industrialização não são capazes de conceder crédito presumido de PIS e COFINS, por falta de previsão legal. No entanto, os grãos adquiridos pela recorrente junto a produtores rurais (pessoa física) que passaram por processo de beneficiamento, a princípio, teriam o seu cômputo válido, segundo o § 6 do art. 8º. Explico.

O referido diploma legal ainda autoriza que estabelecimentos não cerealistas também possam apurar crédito presumido, inclusive nos casos de industrialização por encomenda. Veja:

§6º Os estabelecimentos industriais quando derem saída a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª).

E uma das modalidades de industrialização, de acordo com o RIPI é o beneficiamento:

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 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

[omissis]

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

Nesse sentido, decidiu a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, desta Seção no bojo do Acórdão Paradigma nº 3302-010.709, abaixo colacionado:

Como visto, na ótica da autoridade fiscal e da decisão recorrida, somente fazem jus aos referidos créditos de PIS/COFINS aquelas empresas que atuam diretamente na

produção das mercadorias destinadas à alimentação humana ou animal, sendo, assim, indevido o creditamento nas situações em que há industrialização por encomenda.

Entendo que tal posição, sedimentada no despacho decisório e na decisão recorrida, não deve prevalecer. Explico.

Inicialmente, destaco que meu entendimento sobre a matéria em análise ganhou contornos mais definidos com o julgamento, por esta Turma, na sessão de 24 de março de 2021, do Acórdão nº. 3302-010.646, Relator Gilson Macedo Rosenburg Filho, cujo voto condutor adotou, como razões de decidir, os fundamentos consignados na Solução de Consulta COSIT nº. 631 de 26/12/2017.

Muito embora a referida consulta verse sobre a possibilidade de tomada de créditos básicos de PIS/COFINS sobre os serviços de industrialização por encomenda, os fundamentos nela consubstanciados se aplicam ao caso ora analisado, como se depreende claramente dos excertos transcritos a seguir, extraídos da Solução de Consulta:

Importante salientar que essa operação tem a mesma natureza daquela realizada por conta própria, desde que, não haja faturamento por ocasião da transferência da MP, do PI e do ME da consulente. Nesse caso deve existir apenas o pagamento pela peticionária (encomendante) relativo à prestação do serviço proveniente da industrialização de terceiros.

Vale dizer, necessariamente, que a transferência da MP, do PI e do ME em foco não deve propiciar créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins ao terceiro industrializador. Esse tão somente deve efetuar um serviço, integrante do custo de produção da interessada.

Isso significa que a consulente não pode descontar créditos em relação aos valores das devoluções dessas mercadorias, até porque os créditos já foram apropriados em decorrência da aquisição original. Raciocínio diferente se faz em relação aos valores dos serviços pagos, pois esses podem ser considerados insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, gerando, por conseguinte, créditos na sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Dos trechos reproduzidos, observa-se que a Solução de Consulta traz o entendimento de que a industrialização por encomenda possui a “mesma natureza daquela realizada por conta própria”, situação que garante, na ótica da Administração, o aproveitamento, por parte do encomendante, dos créditos básicos na aquisição de insumos, e, ainda, ao meu ver, o crédito presumido de PIS/COFINS.

Na linha de tal entendimento, o Acórdão nº. 3302-004.649, julgado em 29/08/2017, concluiu, no voto vencedor da Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, como válida a aplicação da suspensão e o aproveitamento de crédito presumido de PIS/COFINS, de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004, na aquisição de café de cooperativas agrícolas por empresa que se valeu de industrialização por encomenda, nos processos de preparo (melhoria de tipo, separação de defeitos, peneiração, etc.) e blend de café por armazéns gerais terceirizados.

Importa assinalar que não há qualquer restrição legal à tomada de crédito presumido de PIS/COFINS para os casos em que a produção alimentícia se dê, no todo ou em parte, através de terceirização.

Ao meu ver, no caso do PIS/COFINS, deve-se levar em consideração que o serviço prestado por terceiro não é bastante para descaracterizar ou invalidar o fato de que a empresa encomendante é a responsável por levar a cabo o processo produtivo ou de industrialização dos insumos, de origem animal ou vegetal,

destinados à alimentação humana ou animal, enquanto a empresa encomendada figura como mera prestadora de serviços - no dizer da Solução antes transcrita, o terceiro industrializador efetua um serviço, integrante do custo produtivo da encomendante -, não lhe sendo possível creditar-se de PIS/COFINS sobre insumos.

Em outras palavras, a mera contratação de terceiros para efetivar parte do projeto de produção em nada altera o fato de que a empresa encomendante é aquela que efetivamente produz as mercadorias de origem animal ou vegetal, enunciadas no art. 8 da Lei nº 10.925/2004, destinadas à alimentação humana ou animal, sendo-lhe, portanto, permitida a apuração de crédito presumido de PIS/COFINS não-cumulativos.

Diante do exposto, voto pelo provimento parcial ao recurso, reconhecendo o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, e determinando que a Unidade de Origem analise as demais questões referentes ao pedido de ressarcimento objeto deste processo.

Portanto, interpretando o inciso I, § 1º c/c §6, ambos do art. 8º da Lei 10.925/2004, mostra-se plenamente possível a concessão do crédito presumido, desde que cumpridos os requisitos de a) industrialização por encomenda; b) a aquisição da matéria prima, produto intermediário ou embalagem tenha sido adquirida pelo encomendante; e, c) tenha se dado uma das modalidades de industrialização do art.4º do RIPI/2010.

Retomando o caso, extrai-se dos autos que a recorrente comercializa, industrializa e exporta café em coco e em grão:

ARTIGO 3º: Objeto social consiste: a) no comércio, indústria e exportação dos seguintes produtos, seus subprodutos e derivados: de algodão em caroço e em rama, de café em coco e em grão, de açúcar, de amendoim, soja, cacau, mamona e de outras sementes oleaginosas; b) na compra, venda exportação e importação de mercadorias nacionais e estrangeiras, assim como produtos industrializados, semielaborados ou de consumo; c) em comissões, consignações e representações comerciais. Parágrafo

Incontroverso, também, que as aquisições de café pela recorrente são processadas por terceiro (armazéns), que realiza o beneficiamento.

Cabe agora verificar se o beneficiamento altera, modifica, aperfeiçoa ou, de qualquer forma, altera o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do café. De acordo com os elementos dos autos, o beneficiamento realizado sob encomenda são:

RECEBEMOS DE ARMAZENS GERAIS CARAPINA LTDA (CNPJ 27.990.960/0004-64) OS PRODUTOS/SERVIÇOS CONSTATADOS DA NF-e AO 13/09/2010		NF-e Nº 000000486 SÉRIE: 1 1 / 1							
DATA DE RECEBIMENTO: _____		IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR: _____							
ARMAZENS GERAIS CARAPINA LTDA 		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 1 - ENTRADA 1 Nº 000000486 SÉRIE 1 FOLHA 1 de 1							
RUA POSTAL, 332 DISTRITO INDUSTRIAL - 37110-000 RIO DE JANEIRO - RJ Fone: (35) 3264-4800		 Chave de acesso da NF-e: 3110 0927 9809 6006 0464 5500 1000 0004 8600 0062 3966 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.inf.br/fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz							
REVISAR A CUPOM Industrialização sob enc. Depositante		DATA/HORA DE AUTENTICAÇÃO DE USO 13/11/2005 10:0848 02/10/2010 17:41:39							
INSCRIÇÃO ESTADUAL 246.621017.0098		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO PROD. TRANSF. 131100205100848 CEP 27.980.960/0004-64							
DESTINATÁRIO/REMETENTE NOME/RAZÃO SOCIAL EISA-EMPRESA INTERAGRICOLA S/A		CNPJ/CPF 62.356.878/0012-74							
ENDEREÇO RUA DO COMÉRCIO DE CAFÉ, 101 LT A		NOME/ENDEREÇO INDUSTRIAL K FLORESTA							
INSCRIÇÃO VARGEM/PA		UF RJ							
INSCRIÇÃO 246.621017.0098		INSCRIÇÃO ESTADUAL 707.711273.0091							
DATA DA EMISSÃO 30/09/2010		DATA DE SAÍDA/ENTRADA 30/09/2010							
DATA DE SAÍDA 17:43:27		DATA DE SAÍDA 17:43:27							
FAZENDA									
Duplicata 486-001		Vencimento 30/09/2010							
Valor 50.427,25		Duplicata 50.427,25							
CÁLCULO DO IMPOSTO									
BASE DE CÁLCULO DE ICMS 0,00		VALOR DO ICMS 0,00							
BASE DE CÁLCULO DE IPI 0,00		VALOR DO IPI 0,00							
VALOR DO ICMS 0,00		VALOR DO IPI 0,00							
VALOR DO ICMS 0,00		VALOR DO IPI 0,00							
TRANSPORTADOR/VOLUNTEIRAS TRANSPORTADAS									
NOME SOCIAL FRETES POR CESTA 0 - EXISTENTE 1 - EXISTENTE		CÉDULA DE FRETE 0 - EXISTENTE 1 - EXISTENTE							
ENDEREÇO RUA DO COMÉRCIO DE CAFÉ, 101 LT A		ENDEREÇO RUA DO COMÉRCIO DE CAFÉ, 101 LT A							
INSCRIÇÃO 246.621017.0098		INSCRIÇÃO 246.621017.0098							
DATA DE EMISSÃO 30/09/2010		DATA DE EMISSÃO 30/09/2010							
DADOS DOS PRODUTOS/SERVIÇOS									
QUANTIDADE	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	UNID.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	B. CÁLCULO ICMS	ICMS (10%)	ICMS (10%)	ICMS (10%)	ICMS (10%)
501	REPARAÇÃO POR FENÔMENOS	351	5124	30	250,0000	1,5000	450,00	0,00	0,00
507	REPARAÇÃO POR FENÔMENOS, VENTILAÇÃO E CA	00000000	001	5124	82	1300,0000	2,6000	8,00	0,00
508	REPARAÇÃO POR FENÔMENOS, VENTILAÇÃO, FEN	00000000	001	5124	30	3013,0000	3,2600	28,81	0,00
511	REPARAÇÃO POR FENÔMENOS, VENTILAÇÃO, FEN	00000000	001	5124	30	1024,0000	4,2600	2,254	0,00
513	REPARAÇÃO POR FENÔMENOS, VENTILAÇÃO, FEN	00000000	001	5124	30	1336,0000	1,0000	1,299	0,00
509	REPARAÇÃO POR FENÔMENOS, VENTILAÇÃO, FEN	00000000	001	5124	30	11749,0000	1,0000	17,499	0,00

Das notas fiscais emitidas por alguns contratados, não há o tipo de serviço de industrialização fornecido:

	DÍNAMO ARMAZÉNS GERAIS LTDA RODOVIA BR 267 KM 01 N° 1521 - DIST. INDUSTRIAL CEP 37700-000 - MACHADO - MINAS GERAIS TELEFONE PÁRX (35) 3295-5111 - FAX (35) 3295-5015 E-MAIL dinamorg@dinamorg.com.br	DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA	0 - ENTRADA 1 - SAÍDA	N° 000.000.182 SÉRIE I EOL RA 10	 CHAVE DE ACESSO 3110 1256 8516 1100 0106 5500 1000 0001 9200 0002 5224
	Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora				PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 131100269475060 31/12/2010 11:4:39
NATUREZA DA OPERAÇÃO INDSTR./S/ENC. DO DEPOSITANTE					
INSCRIÇÃO ESTADUAL 390.534.878/0028		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT. 		CNPJ 56.851.611/0001-06	
DESTINATÁRIO / REMETENTE					
NOME / RAZÃO SOCIAL EISA-EMPRESA INTERAGRICOLA S/A			CNPJ / CPF 62.356.878/0012-74		DATA DA EMISSÃO 31/12/2010
ENDEREÇO RUA DO COMERCIO DE CAFE, 101			BAIRRO / DISTRITO IND. REINALDO FOREST		DATA DA SAÍDA 31/12/2010
MUNICÍPIO VARGINHA			UF MG	CEP 37026-530	
FÁBRICA / DUPLICATA 182/01 08/01/2011 26.965,50			INSCRIÇÃO ESTADUAL 707.711.273/0091		
CÁLCULO DO IMPOSTO					
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 0,00		VALOR DO ICMS 0,00		BASE DE CÁLCULO DO ICMS S.T. 0,00	
VALOR DO FRETES 0,00		VALOR DO SEGURO 0,00		DESCONTOS 0,00	
OUTRAS DESP. ACESSÓRIAS 0,00		VALOR TOTAL DO IPT 0,00		VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 26.965,50	
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS					
NOME / RAZÃO SOCIAL SEM MOVIMENTAÇÃO FÍSICA			FRETE POR CONTA 0-EMITENTE		CÓDIGO ANTT
ENDEREÇO 			PLACA DO VEÍC 		UF
QUANTIDADE 1			ESPÉCIE 		CNPJ / CPF
MARCA 			INSCRIÇÃO ESTADUAL 		PESO LÍQUIDO
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS					
CÓDIGO 00007	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO SERVICOS DE INDUSTRIALIZACAO		NCM/SH 99999999	CST 051	CFOP 5124
UNID 		QUANT 1	VALOR UNIT 26.965,50	VALOR TOTAL 26.965,50	B.CÁLC ICMS 0,00
VALOR ICMS 0,00		VALOR IPI 0,00		ALÍQ ICMS 0,00	
ALÍQ IPI 0		ALÍQ ICMS 0		ALÍQ IPI 0	

Vê-se que o “beneficiamento” não se enquadra no conceito de industrialização para fins de equiparação como desenhado pela legislação do IPI, eis que os serviços de separação

por peneira, ventilação, catação eletrônica e substituição de sacarias, embora beneficie o produto, não o altera, modifica ou aperfeiçoa.

Reconheço que os serviços são necessários, porque beneficiam o produto que será comercializado, agregando valor à venda. Contudo, os serviços de beneficiamento prestados pelos armazéns não se enquadram no conceito de industrialização sob encomenda, para fins de creditamento do crédito presumido.

Em adendo, não cumpridos os requisitos para fruição do crédito presumido, também não há que ser concedido crédito ordinário em relação ao café adquirido de pessoa física, como bem colocado pela fiscalização, e corroborado pela DRJ, ora exibido:

Despacho Decisório:

Conforme mencionado no item anterior, **Aquisições de café de Pessoas Físicas**, não foram adotados quaisquer procedimentos de industrialização de café, sendo estes serviços realizados por empresas terceiras contratadas pela Eisa (Armazéns Gerais). Portanto, tendo em vista que não foram atendidos os requisitos para a fruição do crédito presumido estabelecido no inciso I do § 1º do art. 8º da Lei 10.925/2004, tais aquisições foram glosadas pela fiscalização.

DRJ:

66. A fiscalização glosou, com base em anotações feitas no corpo de notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, o crédito sobre o valor do café adquirido com suspensão das contribuições, especificamente das fornecedoras Cerealista Brazil Coffe Ltda, Via Verde Agroindustrial Ltda, Cerealista Agrop. e Administ. de Bens Próprios Brasil Coffee Ltda e Perim Café Ltda, por força do art. 3º, §2º, II, das Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, acrescido pela Lei 10.865/2004;

(...)

68. Nesse sentido, o esforço argumentativo do manifestante procura firmar que a operação de aquisição do café não ensejava, à luz da legislação, a suspensão da exigibilidade das contribuições, seja porque o café adquirido era para revenda (e não industrialização), o que sucede quando compra o café de cooperativa ou pessoa jurídica (§3º do art. 4º da IN SRF nº 660/2006, inserido pela IN RFB nº 977/2009); seja porque o contribuinte não exerce atividade agroindustrial, porquanto efetuar eventualmente apenas o blend final do café adquirido já padronizado e beneficiado (§6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004).

Consequentemente, a decisão recorrida deve ser mantida neste ponto.

3. Crédito ordinário nos demais casos de aquisições de café.

3.1. Adquiridos de pessoa jurídica com suspensão da contribuição.

Discute-se, aqui, se cabe ressarcimento de PIS e COFINS sobre as compras de café pela recorrente para revenda, que não sofreram o pagamento das contribuições.

O art. 3º das Leis do PIS e da COFINS, autoriza o cálculo de créditos sobre bens adquiridos pelo contribuinte para revenda, excetuando os casos elencados nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º (produtos monofásicos) e inciso III do § 3º (caso de ST), *in verbis*:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei¹; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

A mesma norma ainda afasta o direito a apuração de crédito, sobre os bens adquiridos sem a incidência da contribuição:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[omissis]

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.

Significa que, para a fruição do crédito de PIS e COFINS sobre o café adquirido pela recorrente, produto não contemplado nas exceções impostas nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º e inciso III do § 3º, do inciso II do art. 3º, teria que ter recaído a exigibilidade das contribuições. Senão, vejamos o que diz a IN RFB nº

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

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

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

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. 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

¹ § 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, decorrentes da venda de bens do ativo não circulante, classificado como investimento, imobilizado ou intangível; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

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

[omissis]

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

Como o produto revendido/comercializado pela recorrente não alcança a incidência das contribuições, seu pedido esbarra na restrição imposta § 2º, do art. 3º, supra transcrito.

Não só isso, mesmo que cabível o cômputo do crédito no caso da revenda, constou nos autos pela fiscalização, confirmado pela recorrente, a aquisição do café sem o pagamento das contribuições, que se reproduz

De acordo com o Termo de Intimação Fiscal nº 01, a Eisa foi intimada a apresentar diversas notas fiscais de aquisições de café. Com base nestas notas foi possível identificar que as Empresas Cerealista Brazil Coffe Ltda, Via Verde Agroindustrial Ltda, Cerealista Agrop e Administ de Bens Proprios Brasil Coffee Ltda e Perim Cafe Ltda venderam café com suspensão das contribuições.

O mesmo pode ser visto em relação a transação comercial entre a recorrente e a CONAB:

As vendas de mercadorias realizadas pela CONAB são vendas dos estoques estratégicos do Governo Federal que não são tributadas, portanto não fazem jus ao crédito. A tributação para as contribuições do Pis e Cofins, em relação a essas vendas, foi analisada no Conselho dos Contribuintes no acórdão 201-77555. Nesta decisão fica claro que a CONAB é apenas gestora dos recursos, repassando à União os eventuais resultados positivos. Ressalta-se que a CONAB apenas executa a venda de produtos de propriedade da União.

No entanto, no que envolve aquisição junto a cooperativas, é, sim, legalmente possível a tomada do crédito, desde demonstrado pelo contribuinte que a cooperativa beneficiou o produto vendido, ou seja, junto com a venda tenha realizado padronização, beneficiamento, preparação e mistura dos tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separado por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

Perfilha o entendimento, o i. ex-Conselheiro Relator Dr. José Adão Vitorino de Moraes, no Acórdão Paradigma nº 3301-011.806, do qual tenho me filiado:

(...)

Com relação à Sancosta Comércio de Café Ltda., em momento algum, a recorrente demonstrou e comprovou, mediante documentos hábeis e idôneos, que ela exerce cumulativamente atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

Já em relação às sociedades cooperativas, temos as seguinte situações: A Coopervass, declarou por escrito nos autos do processo nº 10845.722450/2011-30, desse mesmo contribuinte, em julgamento nessa mesma seção, que não exerceu, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com

redução dos tipos determinados pela classificação oficial; a Cooperbom declarou às fls. 615 que as vendas de café para a recorrente, a partir de julho de 2008, foram realizadas com incidência do PIS e da Cofins, contudo, no presente caso, o PER/Dcomp refere-se aos 4 (quatro) trimestres de 2006 e 2007.

Dessa forma, a glosa de créditos das aquisições da Sancosta e das cooperativas Cooperbom e Coopervass deve ser mantida.

Quanto às aquisições da Coccamig e a Coapel, a recorrente apresentou as cópias das notas fiscais nº 029465, às fls. 3097, e nº 000058, às fls. 635, respectivamente, comprovando a incidência das contribuições nas vendas.

Assim, a recorrente faz jus ao desconto/aproveitamento dos créditos do PIS e da Cofins, calculados às alíquotas cheias, ou seja, nos percentuais de 1,65 % e 7,60%, respectivamente, sobre as aquisições da Coccamig e a Coapel

A prova é essencial, portanto. Nos autos não há prova de pagamento das contribuições sobre a operação entre a recorrente e as cooperativas em relação ao beneficiamento do café, tendo, apenas, sobre os produtos plumas e algodão.

Além disso, restou verificada pela fiscalização a não incidência das contribuições nas aquisições de café junto as cooperativas:

Observou-se, também, que as empresas COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DO CERRADO MONTE CARMELO LTDA, CARA - COOPERATIVA AGROPECUARIA REGIONAL DE ANDRADAS LTDA, COOPERATIVA AGRICOLA MISTA DE ADAMANTINA e COOP AGRARIA E DE CAFEIC DA REGIAO DE TUPI PAULISTA LTDA informaram em Dacon que todas suas receitas se deram com suspensão das contribuições, o que também impede a manutenção dos créditos pela empresa adquirente, no caso em questão a Eisa.

Crédito não reconhecido.

3.2. Aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares.

Sem delongas, discute-se aqui a possibilidade de apuração de crédito de PIS e COFINS nas aquisições de café de noteiras ou pseudo atacadistas (operação broca e tempo de colheita), no 2º trimestre/2009.

Sustenta a recorrente a falta de provas pela fiscalização de sua participação no esquema fraudulento elucidado nas operações broca e tempo de colheita. E que as aquisições com eventuais noteiras, se deram de boa fé.

Cumprе destacar que a operação tempo de colheita, instaurada em 2007, compreendeu o período de 2003 a 2006, enquanto a operação broca, iniciada em 06/2010, alcançou os anos de 2009 e 2010. Narrou a fiscalização sobre as referidas operações que revelaram um enorme esquema de vendas de notas fiscais, que envolveu compradores (atacadistas, exportadoras e indústrias), pseudo atacadistas, maquinistas e corretores.

Com relação às operações tratadas entre a recorrente e as pseudo atacadistas, vemos no despacho decisório:

B) CONSTATAÇÕES PRELIMINARES DAS DILIGÊNCIAS REALIZADAS

(...)

Todas estas empresas foram suspensas por inexistência de fato, muito embora tenham fornecido notas fiscais à Eisa, nos anos de 2006 a 2008. Em consulta ao processo 15586.720027/2012-06, foi constatado que a fiscalização naquela oportunidade efetuou glosas nas aquisições de café de provenientes destas empresas, pelo fato de terem sido consideradas empresas pseudo atacadistas.

Não obstante, a Eisa continuou a adquirir café da empresa **L E L COM EXPORTACAO DE CAFE LTDA até o mês de agosto de 2009**, mesmo com o conhecimento de que referida empresa jamais existiu no mundo fático, afastando por si só qualquer alegação de que tais aquisições ocorreram de boa-fé.

(...)

Américo Mai também foi identificado como produtor rural/maquinista das supostas vendas realizadas pela empresa W R à Eisa, conforme material apreendido do investigado Luiz Fernandes Alvarenga. A empresa W R forneceu notas fiscais à Eisa no montante de R\$ 82.510,00.

Com base nesta documentação apreendida foi possível identificar como produtores rurais/maquinistas Rômulo e Armani, nas supostas vendas de café da empresa P. A de Cristo à Eisa. Armani também foi identificado nas supostas vendas efetuadas pela empresa L & L. Convém ressaltar que a P. A de Cristo foi considerada inexistente de fato, muito embora tenha fornecido notas fiscais à Eisa no montante de R\$ 1.269.248,60 e nunca tenha declarado nada em DCTF.

(...)

No encerramento dos trabalhos de diligência nas “empresas” ACÁDIA, COLÚMBIA, DO GRÃO e L & L, todas mencionaram que, na cidade de COLATINA e outros municípios, existem “mais de 80 (oitenta) empresas que ainda não foram atingidas pela Fiscalização e que continuam a operar como acima exposto”. O que é prática recorrente também nos outros estados produtores de café, em especial, Minas Gerais, Bahia, Paraná e São Paulo.

Asseveraram ainda que “muitas destas empresas foram constituídas depois que a presente fiscalização teve início, uma vez que os verdadeiros compradores do café não mais querem operar com as empresas ‘antigas’, exigindo assim que fossem constituídas novas empresas, visando principalmente a comercialização da safra 2007/2008 que se iniciaria em abril/maio” do ano seguinte.

(...)

O material coletado durante as fiscalizações apresenta-se em número expressivo. Seria repetitivo demonstrá-lo no presente trabalho. Desta forma, faremos uma abordagem por amostragem, começando pelos depoimentos de alguns envolvidos e, depois, relatando alguns procedimentos que culminaram com a declaração de inaptidão ou suspensão, por inexistência de fato, evidenciando diversos fornecedores da Eisa. Frisamos que o “modus operandi” é recorrente em todas as operações de compra e venda de café que envolvem as empresas pseudo atacadistas.

DEPOIMENTOS DE PRODUTORES RURAIS OBTIDOS DURANTE A OPERAÇÃO TEMPO DE COLHEITA

(...)

Os produtores ouvidos mostraram total desconhecimento acerca das pseudo-empresas atacadistas usadas para guiar o café vendido. Negociavam com pessoas conhecidas, de sua confiança, ou seja, os corretores, maquinistas e empresas da sua região, contudo, no momento da retirada do café surgiam nomes desconhecidos de “empresas”, onde se sobressaem a COLÚMBIA, DO GRÃO, L & L, ACÁDIA, V. MUNALDI ME, J. C. BINS – CAFEEIRA COLATINA, NOVA BRASÍLIA, AGROSANTO, e outras tantas, que foram utilizadas como destinatárias no preenchimento da nota fiscal do produtor.

(...)

Do universo de pessoas ouvidas pela fiscalização, reportar-se-á uma amostra suficiente para formar a convicção sobre a existência de um esquema de espantosa simplicidade, mas muito bem montado para gerar créditos integrais das contribuições não cumulativas.

O nome das reais compradoras do café - tradicionais atacadistas, exportadoras e indústrias de torrefação e moagem, bem como seus funcionários e os armazéns gerais utilizados por elas – citados nos depoimentos transcritos a seguir não serão revelados neste relatório, sendo omitidos em obediência ao sigilo fiscal.

(...)

WANDERLEY BOZI, CPJ 269.610.242-20

WANDERLEY BOZI, é produtor rural na região de Sooretama-ES com produção anual média de 8.000 sacas de café. Ele afirmou ter deixado seus blocos de notas fiscais com os compradores para que estes as preenchessem e que também não conhece as empresas que constam como destinatárias nas suas notas fiscais. Declarou o seguinte:

“Que desde 2006 os maiores compradores de café do declarante são

(...);

Que, por volta de 90% das vendas, o café é retirado do armazém do declarante na propriedade pelos próprios compradores;

Que, em alguns casos, o bloco de notas fiscais do produtor foi deixado com os compradores e estes depois de preencherem a nota fiscal fazem a retirada do café;

Que, em outros casos, as notas fiscais do produtor são preenchidas pelo cônjuge do declarante com base nos dados fornecidos pelos compradores;

Que apresentou a relação de notas fiscais de produtor rural emitidas no período de 2006 a 2009, na qual consta negociação com (...), sendo o café guiado em nome da MIRANDA, COLÚMBIA, CAPARÃO, MC DA SILVA, AGROSANTO, L&L, YPIRANGA, WG DE AZEVEDO e GIUBERT CAFÉ;

Que não conhece as empresas que constam como destinatárias nas notas fiscais do produtor acima citadas.”

(grifos nossos)

DEPOIMENTOS DE CORRETORES OBTIDOS DURANTE A OPERAÇÃO TEMPO DE COLHEITA

(...)

LUIZ FERNANDES ALVARENGA CPF 449.923.787-49

Luiz Fernandes Alvarenga é sócio da CASA DO CAFÉ CORRETORA e COLATINA CORRETORA DE CAFÉ, localizadas à Av. Sílvia Ávidos, 1.500, ED. SÍLVIA CENTER – SALA 111 – São Silvano, COLATINA – ES, onde funcionavam a COLÚMBIA, ACÁDIA, DO GRÃO, L & L e V. MUNALDI – ME. Na oitiva, explicou minuciosamente seu trabalho como corretor que envolve acompanhamento de safra e comercialização de café. Informou que atua no ramo de café há pelo menos 35 anos e que antes de se tornar corretor trabalhou, por cerca de 13 anos, na UNICAFÉ. Declarou ainda:

“(…)

Que como corretor de café possui uma carteira de aproximadamente 60 pessoas, entre produtores rurais, meeiros e comerciantes do interior (maquinistas), com os quais mantém contato comercial;

Que, em média, realiza intermediação de venda de café de 450.000 a 500.000 sacas de café por ano;

Que em razão da experiência acumulada no ramo de café o declarante realiza anualmente estimativa de produção de café conilon dos municípios do Norte do Espírito Santo; que esta estimativa de produção é feita com base em visitas realizadas pelo declarante nas propriedades rurais; **que como exemplo desse levantamento o declarante apresentou à fiscalização a estimativa de safra dos anos de 2006/2007 e 2007/2008**, respectivamente, de 6.940.000 e 4.855.200, sacas de café conilon; que esse levantamento está individualizado por município;

Que em razão da credibilidade do declarante junto ao segmento do café, as exportadoras, indústrias e comerciantes de café lhe solicitam informações acerca de estimativa de safra; (…)

FORNECEDORES DA EISA COM PROCESSOS JÁ FINALIZADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**L & L COMÉRCIO EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA**

L & L COMÉRCIO EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA, com sede à Av. Sílvia Ávidos nº 1500, ed. Silver Center, sala 203, Bairro São Silvano, Colatina/ES foi constituída em 04 de maio de 2004. Tem como sócio LUIZ FERNANDO MATTEDE TOMAZI. A L & L, assim como a ACÁDIA e DO GRÃO, é administrada por LUIZ FERNANDO MATTEDE TOMAZI e FLÁVIO TARDIN FARIA, sócio de fato. **No ano de 2009, a L & L forneceu notas à EISA no valor de R\$ 473.253,00.**

A fiscalização por intermédio do Termo de Início de Ação Fiscal, lavrado em 30/11/2007, intimou L & L a apresentar extratos bancários e fichas cadastrais de todas as contas que deram origem à movimentação financeira, bem como a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos créditos e a que título tais valores foram auferidos.

Em 06/03/2008, reportando-se ao referido Termo Fiscal, a L & L, manifestaram-se de igual teor

(…)

P.A. DE CRISTO, CNPJ 08.492.348/0001-55

A empresa P.A. DE CRISTO, CNPJ: 08.492.348/0001-55, **forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 2.538.497,20, em 2009 e 2010.** Referida empresa segue o mesmo padrão das demais empresas pseudo atacadistas. Como resultado das diligências

realizadas, foi baixada pelo motivo inexistência de fato, conforme Processo Administrativo 11.543.001791/2010-54.

(...)

Entre os intermediários (produtores/maquinistas) citados por Eduardo Lima Bortolini, da corretora LIBRA, está Júnior Prando que vendeu café para a (...), guiando em nome da P.A DE CRISTO, conforme relação de confirmações de negócio da LIBRA no período de 09/2009 a 04/2010, na qual está identificado individualmente o comprador, o vendedor e o intermediário.

AGROMINAS COMERCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA, CNPJ 07.250.579/0002-70

Foi declarada INAPTA, pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo 16832000616200974. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 2.102.912,59, em 2009.** Não declarou nada à Receita Federal do Brasil. Sequer apresentou DIPJ no ano de 2008, 2009 e 2010. No ano de 2007 apresentou DIPJ de Lucro Presumido sem indicação de receitas.

(...)

FRANCISCO APOLINARIO NETO, CNPJ 09.130.145/0001-81

Localizada em Candeias–MG. Inscrita em 06/09/2007 no CNPJ. Foi declarada SUSPENSA, pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, nos autos do Processo Administrativo 10665.721450/2011-31. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 787.500,00, em 2010.**

(...)

CELBA COMERCIAL IMP E EXP LTDA, CNPJ 00.323.994/0001-87

CELBA COMERCIAL IMP E EXP LTDA foi baixada pela Receita Federal do Brasil pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo 15.586.001384/200968. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 498.082,92, em 2009.**

(...)

R. ARAÚJO – CAFECOL MERCANTIL, CNPJ 07.623.743/0001

R. ARAÚJO – CAFECOL MERCANTIL, CNPJ: 07.623.743/0001 foi baixada pela Receita Federal do Brasil pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo 15.586.000452/2010-13. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 227.743,33, em 2009 e 2010.**

(...)

RADIAL – ARMAZÉNS GERAIS LTDA, CNPJ 07.516.734/0001-77

RADIAL – ARMAZÉNS GERAIS LTDA, CNPJ 07.516.734/0001-77 foi baixada pela Receita Federal do Brasil pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo 15.586.000525/2010-69. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 751.013,53, em 2009.**

(...)

DANIEL BARBOSA DE FREITAS, CNPJ 08.787.023/0001-08

DANIEL BARBOSA DE FREITAS, CNPJ 08.787.023/0001-08, foi baixada pela Receita Federal do Brasil pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo 19.991.000150/2010-14. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 714.463,35, em 2009 e 2010.**

(...)

R P FERNANDES, CNPJ 04.460.832/0001-41

R P FERNANDES, CNPJ 04.460.832/0001-41, foi declarada INAPTA pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo, conforme Processo 19.991.000621/2009- 42. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 1.177.265,50, em 2009.**

(...)

MARACA CNPJ 09.293.701/0001-30, ADAME CAFÉ CNPJ 09.166.572/0001-10, LIDER COM. CAFÉ CNPJ 08.845.766/0001-89 e CAFE DE MONTANHA COMERCIO E EX CNPJ 08.790.827/0001-58

(...)

J S ALVES, CNPJ 05.519.457/0001-20

Foi declarada INAPTA, pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo 19.991.000630/2009-33. **Forneceu notas fiscais à Eisa nos valores de R\$ 157.300,00, em 2009.** Apesar da modesta estrutura retratada na foto acima, a J S ALVES movimentou cifras milionárias nestes anos. Seu titular é sócio da empresa Delta Comércio de Café, CNPJ 10.927.551/0001-59 aberta em 05/03/2009 e que apresentou declaração de INATIVA no AC 2009. Ao que tudo indica é a sucessora da J S ALVES no fornecimento de notas fiscais.

(...)

TERRA MINEIRA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, CNPJ 10.933.641/0001-52

D DE S TEIXEIRA, nome de fantasia CAFÉ GRÃOS VERDES, inscrita na RFB em 12/04/2007, encontra-se SUSPENSA. Apresentou declarações de INATIVA. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 409.172,02, em 2009.**

MCM COMÉRCIO CAFÉ LTDA, inscrita na RFB em 11/08/2003. Apresentou declarações de INATIVA e apenas nos anos de 2003 e 2004. A partir de 2004 deixou de apresentar declarações a Receita Federal do Brasil. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 724.201,78, em 2009.** Teria funcionado no estabelecimento constante da foto ilustrada abaixo.

(...)

STYLLUS COMÉRCIO DE CAFÉ, CNPJ 09.319.550/0001

Foi inscrita em 13/03/2007 e encontra-se omissa no que tange à apresentação de declarações. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 141.515,00, em 2009.** Um de seus sócios desde 2007 trabalha em empresa de transporte de passageiros: SÃO GERALDO e GONTIJO. Neste pequeno escritório a Styllus funcionou como uma grande atacadista de café. Nada recolheu aos cofres públicos.

(...)

F A JACOB (CAFEEIRA BEIRA RIO), CNPJ 06.178.436/0001-51

Foi declarada INAPTA, pelo motivo INEXISTENTE DE FATO, conforme Processo 19.991.000524/2009-50. **Forneceu notas fiscais à Eisa nos valores de R\$ 82.051,74, em 2009, respectivamente.** Neste pequeno escritório (foto anterior) esta pseudo atacadista atuou como uma grande empresa atacadista de café. Nada recolheu aos cofres públicos.

(...)

HALLFA COMÉRCIO DE CAFÉ, CNPJ 09.522.208/0001-45

Criada em 01/11/2007, apresentou declarações de INATIVA nos anos 2008 e 2009. Encontra-se suspensa. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 501.202,54, em 2009 e 2010.** Nada recolheu aos cofres públicos. Olímpio Ferreira Neto e Ronaldo Ferreira, irmão de Ronald Ferreira e primo de Olímpio Ferreira, são sócios da empresa de fachada.

Ronald Ferreira, é titular da firma **R. FERREIRA**, com endereço à Av. Barão do Rio Branco, 353, sala A. Apresentou declarações de INATIVA. **R. Ferreira forneceu notas fiscais à Eisa no valor 916.075,00 em 2009 e 2010.**

(...)

NOVOS GRÃOS COMÉRCIO DE CAFÉ, CNPJ 06.129.328/0001-99.

Constituída em 18/02/2004, tinha como endereço em Manhumirim/MG e passou em 21/12/2010 para o endereço da Rua Francisco Fialho, 33, Manhauçu. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 36.740,00, em 2010.** Apresentou declaração de INATIVA nesse ano. Nada declarou à Receita Federal.

(...)

COMÉRCIO DE CAFÉ KALIMAN LTDA, CNPJ 09.656.302/0001-97

Criada em 05/11/2007, apresentou declaração de INATIVA no ano 2009 e nada mais. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 664.926,50, em 2009 e 2010.** Nada recolheu aos cofres públicos.

G DE ASSIS, CNPJ 10.262.271/0001-79

Também localizada em Manhumirim-MG G de Assis apenas apresentou declarações de inativa, nos anos de 2008 a 2011. **No entanto, forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 278.478,25, em 2009 e 2010.** Nada recolheu aos cofres públicos.

(...)

F DA FONSECA NUNES, CNPJ 11.473.716/0001-22

Localizada em Reduto-MG, estava inoperante. Criada em 18/01/2010, jamais apresentou declarações à Receita Federal do Brasil. **Forneceu notas fiscais à Eisa no valor de R\$ 406.967,17, em 2010.** Nada recolheu aos cofres públicos.

(...)

DESCONSIDERAÇÃO DA EISA COMO ADQUIRENTE DE BOA FÉ

A Eisa é uma subsidiária do grupo suíço Ecom Agroindustrial que produz e vende algodão, café, cacau e derivados de soja, com ênfase no mercado externo. Anualmente, exporta cerca de 850.000 sacas de café e vende outras 150 000 sacas no mercado interno. A EISA é uma Sociedade Anônima de Capital Aberto. Dentre outras atividades, atua no comércio interno e externo de produtos alimentícios em geral, no

comércio atacadista e industrialização de café, no empacotamento e beneficiamento de cereais, no comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes, dentre outros. Possui nove filiais localizadas no Espírito Santo, Minas Gerais, São Paulo e Porto Alegre. Seu capital social gira em torno de 160 milhões de reais.

(...)

Observa-se o cuidado minucioso com a qualidade do produto final, marca registrada da Eisa. É impossível que uma empresa deste porte, há mais de 50 anos atuando no ramo de café, e mantendo contato direto com seus fornecedores, acredite que a maioria deles, quase a totalidade, são verdadeiros atacadistas, empresas situadas em salas de prédios comerciais ou pequenas lojas, sem qualquer logística capaz de movimentar cargas, armazenar e muito menos beneficiar café.

A fraude no mercado de café é de conhecimento geral, visto que na ocasião da deflagração da operação Broca várias matérias sobre o assunto foram veiculadas em diversos jornais na época

(...)

É de se estranhar que uma empresa do porte da Eisa considere normal adquirir produtos de pessoa jurídica a preços iguais ou inferiores aos praticados pelas pessoas físicas. Este fenômeno é contrário às leis de mercado. Onde se encontram os custos das pessoas jurídicas na formação do preço? Mais um dado que demonstra claramente que as empresas de café constituídas ou reativadas após a instituição do Pis e Cofins não-cumulativos são meras fornecedoras de nota fiscal, com o fim específico de constituição de créditos fictícios. Como já vimos nada recolhem aos cofres públicos, apenas “fornecem” notas fiscais, portanto seu preço é compatível com o do produtor rural.

O dilema enfrentado pelas empresas exportadoras, dentre elas a EISA, é que suas compras de produtor rural só lhe permitem a constituição de crédito presumido, sendo que este crédito, obviamente, não é passível de ressarcimento ou compensação. Seu objetivo é exclusivamente diminuir a carga tributária nas operações de venda no mercado interno, que são tributadas à alíquota de 9,25% (Pis e Cofins). Já nas receitas de exportação não incide Pis e Cofins, portanto não há que se falar em aproveitamento de crédito presumido.

Então, como se creditar dos 9,25% sobre as compras efetuadas de pessoas físicas? A solução encontrada foi A INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS PSEUDO ATACADISTAS DE CAFÉ para dissimular venda do produtor rural para exportadoras e torrefadoras.

As investigações comprovaram que, no início, algumas exportadoras sinalizaram e algumas chegaram até a indicar as pseudo empresas para guiar suas compras de café, conforme declarado por maquinistas, produtores rurais e corretores.

No caso da EISA, como já relatado no presente parecer, no mínimo, ela se aproveitou do esquema montado aceitando como “fornecedor” qualquer empresa mesmo sem capacidade operacional, incentivando assim a proliferação de pseudo atacadistas. Vide os depoimentos nos quais a Eisa foi citada como real beneficiária do esquema de venda de notas fiscais, sem mencionar a documentação apreendida pela operação Broca, na qual constam documentos interligando suas compras a diversos produtores rurais/maquinistas, corretores e empresas pseudo atacadistas.

Ademais, nos anos de 2009 e 2010, aqui tratado, a Eisa se aproveitou de créditos oriundos de empresas que já haviam sido desconsideradas por outras fiscalizações passadas, conforme consta no processo 15586.720027/2012-06, o qual versou sobre fiscalização ocorrida em meados de 2012. Neste processo pode-se constatar que as empresas listadas a seguir já tinham sido consideradas pseudo atacadistas de café, e a

Eisa ciente disso, continuou a se aproveitar dos créditos dessas empresas. São elas: L E L COM EXPORTACAO DE CAFE LTDA, NOVA BRASILIA COMERCIO DE CAFE LTDA, W R DA SILVA LTDA - ME, P A DE CRISTO, YPIRANGA COMERCIO DE CAFE LTDA, M.M.L DA SILVA, JB DA SILVA, STYLLUS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, F. A. JACOB, R L DE SOUZA, DATA COMERCIO DE CAFE LTDA, AGROMINAS COMERCIO E EXPORT DE CAFE LTDA, CELBA COMERCIAL IMP E EXP LTDA, R ARAUJO - CAFECOL MERCANTIL, RADIAL ARMAZENS GERAIS LTDA, DANIEL BARBOSA DE FREITAS, MARACA COMERCIO EXPORTACAO DE CAFE LTDA, LIDER COMERCIAL DE CAFE LTDA, MAIS COMERCIO DE CAFE LTDA, CAFE DE MONTANHA COMERCIO E EX, ADAME CAFE IMP E EXP LTDA, J. S. ALVES, D DE S TEIXEIRA, NOVA ESPERANÇA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, HALLFA COMERCIO DE CAFÉ LTDA e DIVINO HOTT SANGLARD Este mercado paralelo de pseudo atacadistas têm como único objetivo fornecer nota fiscal, tal como já demonstrado. A existência e o modo delas operarem é de uma cumplicidade silenciosa.

Diante de todos os fatos relatados, ficou evidente que, na ocasião em que ocorreram as operações de aquisição de café, as grandes exportadoras e torrefadoras tinham ciência da inidoneidade de seus fornecedores.

Todos os fatos utilizados pela fiscalização para motivar as glosas, remontam os anos de 2006 a 2008, se mais até o ano de 2009, em sua maioria. *In casu*, verifica-se a legitimidade dos créditos aproveitados pela recorrente no 2º trimestre de 2009. As provas trazidas pela fiscalização para os anos de 2006 a 2009, não demonstram a participação da recorrente no esquema fraudulento, tampouco, possuem relação com o período de apuração em discussão.

Do rol, aparecem como fornecedores da recorrente para o período em questão: L & L COMÉRCIO EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA, AGROMINAS COMERCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA, CELBA COMERCIAL IMP E EXP LTD, R. ARAÚJO, RADIAL – ARMAZÉNS GERAIS LTDA, R P FERNANDES, J S ALVES, TERRA MINEIRA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, STYLLUS COMÉRCIO DE CAFÉ, e HALLFA COMÉRCIO DE CAFÉ.

Mas veja, não há provas seja na operação broca, seja na operação tempo de colheita que a recorrente foi partícipe, co-partícipe, tivesse ciência da fraude ou que os fornecedores estivessem inaptos. Tampouco foi demonstrada pela fiscalização para descaracterizar a legalidade das operações, como a recorrente teria se aproveitado financeiramente dos subterfúgios. Veja as afirmativas da recorrente, sem provas nos presentes autos:

No caso da EISA, como já relatado no presente parecer, **no mínimo, ela se aproveitou do esquema montado aceitando como “fornecedor” qualquer empresa mesmo sem capacidade operacional**, incentivando assim a proliferação de pseudo atacadistas. Vide os depoimentos nos quais a Eisa foi citada como real beneficiária do esquema de venda de notas fiscais, **sem mencionar a documentação apreendida pela operação Broca, na qual constam documentos interligando suas compras a diversos produtores rurais/maquinistas, corretores e empresas pseudo atacadistas.**

(...)

Diante de todos os fatos relatados, ficou evidente que, na ocasião em que ocorreram as operações de aquisição de café, as grandes exportadoras e torrefadoras tinham ciência da inidoneidade de seus fornecedores

As provas das compras obtidas na operação broca, a meu ver, por si só, não fazem provas de irregularidades nas aquisições. Incabível aqui, a produção de prova negativa pela recorrente. A glosa sustentada pela fiscalização está firmada em prova emprestada, assim, cabia a ela trazer elementos mais robustos a conectar a recorrente a efetiva fraude ou simulação, porque como visto, as operações davam-se por meio de corretores. Assim, no presente caso, os depoimentos e documentos colacionados aos autos, mostram o *modus operandi* com o envolvimento direto de pseudo atacadistas, maquinistas e corretores.

Desta feita, sem a prova do dolo pela recorrente, deve prevalecer a boa fé da recorrente. Cito como precedente, o voto vencedor da i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, no bojo do Acórdão nº 3301-011.806:

As glosas dos créditos básicos de COFINS tiveram como fundamento a simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, com vistas a gerar créditos artificialmente da contribuição.

Entretanto, cabe à fiscalização trazer aos autos provas robustas da ciência e participação da Recorrente no esquema fraudulento.

Entendo pelos elementos dos autos, que não há prova de que a Recorrente tinha conhecimento de que as empresas das quais adquiriu o café funcionavam apenas de fachada e emitiram notas fiscais falsas, **tampouco logrou êxito a fiscalização em demonstrar que o contribuinte mantinha relações comerciais com empresas de fachada, dolosamente, para fins de geração de créditos inexistentes.**

A fraude tributária é a violação intencional da norma jurídica tributária, sendo imprescindível a existência do dolo, que é a intenção de empregar expediente ardiloso para “mascarar” a ocorrência do fato jurídico-tributário.

Não há que se presumir o dolo. A fraude atribuída à empresa é matéria totalmente vinculada à produção de prova pela autoridade administrativa (ônus da fiscalização), nos termos do art. 373, do CPC/15.

Então, considerando a estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação do lançamento tributário, devido processo legal e ampla defesa, diante da gravidade da fraude imputada à Recorrente, a falta de provas de participação no esquema da fraude do café deve implicar no restabelecimento do crédito integral, motivo pelo qual a glosa ser revertida.

Ademais, no caso em comento, as operações de aquisição dos insumos efetivamente ocorreram (com o pagamento do preço de mercado) e os bens ingressaram no seu estabelecimento, o que lhe garante a manutenção dos créditos integrais.

Reverto, pois, as glosas.

4. Fretes não admitidos.

Os fretes não admitidos pela fiscalização, com amparo na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, c/c art. 15, na IN SRF nº 404/2004, art. 8º, II, “e”, e no Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2/2005, dizem respeito (i) a compra de café de pessoas físicas, (ii) ao

transporte de materiais diversos, materiais de escritório, documentos, celulares, impressora, diversos, (iii) a transferência de amostras de algodão e de café entre estabelecimentos da empresa, para fins de classificação e (iv) na transferência de amostras para clientes seus, com o intuito de atestar a qualidade entre o produto vendido com estas amostras.

O tema é recorrente no CARF, sendo aplicado por seus conselheiros o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no bojo do REsp nº 1.221.170/PR, julgado na sistemática dos Recursos Repetitivos (alínea 'b', inciso II do art. 98² e art. 99³, ambos da Portaria MF nº 1.634/2023), posteriormente objeto do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018.

O referido Parecer consolida a definição de insumos e os parâmetros a serem observados para reconhecimento do crédito à luz do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, sendo eles:

168. Como características adicionais dos bens e serviços (itens) considerados insumos na legislação das contribuições em voga, destacam-se:

a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;

b) permite-se o creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados pela pessoa jurídica;

c) o processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas (como ocorre, por exemplo, com os itens que a legislação específica exige aplicação pela pessoa jurídica para que o bem produzido ou o serviço prestado possam ser comercializados, os quais são considerados insumos ainda que aplicados sobre produto acabado);

.....

² Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

[omissi]

II - fundamente crédito tributário objeto de:

[omissi]

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

[omissi]

³ Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

e) a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço;

.....

h) havendo insumos em todo o processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições em relação a insumos necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

Consecutivamente, foi editada a IN RFB nº 2.121/2022 que reforça as normas de apuração e fiscalização das contribuições, de modo a validar, em definitivo, as hipóteses de creditamento de PIS e COFINS, inclusive, ao prescrever as possibilidades de apuração de insumos sobre insumos, que se expõe:

Art. 175. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições efetuadas no mês de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

I - bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços.

§ 1º Incluem-se entre os bens referidos no caput, os combustíveis e lubrificantes, mesmo aqueles consumidos na produção de vapor e em geradores da energia elétrica utilizados nas atividades de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 2º Não se incluem entre os combustíveis e lubrificantes de que trata o § 1º aqueles utilizados em atividades da pessoa jurídica que não sejam a produção ou fabricação de bens ou a prestação de serviços.

§ 3º Excetua-se do disposto no inciso II do caput, o pagamento de que trata o inciso I do art. 421, devido ao concessionário pelo fabricante ou importador em razão da intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 4º Deverão ser estornados, os créditos relativos aos bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro, ou ainda empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 13, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21, e art. 15, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 26).

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637,

de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

I - bens ou serviços necessários à elaboração de insumo em qualquer etapa anterior de produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

II - bens ou serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal;

III - combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços;

IV - bens ou serviços aplicados no desenvolvimento interno de ativos imobilizados sujeitos à exaustão e utilizados no processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços;

V - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que resulte em:

a) insumo utilizado no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; ou

b) bem destinado à venda ou em serviço prestado a terceiros;

VI - embalagens de apresentação utilizadas nos bens destinados à venda;

VII - bens de reposição e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços cuja utilização implique aumento de vida útil do bem do ativo imobilizado de até um ano;

VIII - serviços de transporte de insumos e de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

IX - equipamentos de proteção individual (EPI);

X - moldes ou modelos utilizados para dar forma desejada ao produto produzido, desde que não contabilizados no ativo imobilizado;

XI - materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados em qualquer etapa da produção de bens ou da prestação de serviços;

XII - contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra para atuar diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços;

XIII - testes de qualidade aplicados sobre matéria-prima, produto intermediário e produto em elaboração e sobre produto acabado, desde que anteriormente à comercialização do produto;

XIV - a subcontratação de serviços para a realização de parcela da prestação de serviços;

XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XVII - frete e seguro no território nacional quando da importação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XX - parcela custeada pelo empregador relativa ao vale-transporte pago para a mão de obra empregada no processo de produção ou de prestação de serviços; e

XXI - dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:

I - bens incluídos no ativo imobilizado;

II - embalagens utilizadas no transporte de produto acabado;

III - bens e serviços utilizados na pesquisa e prospecção de minas, jazidas e poços de recursos minerais e energéticos que não cheguem a produzir bens destinados à venda ou insumos para a produção de tais bens;

IV - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que não chegue a ser concluído ou que seja concluído e explorado em áreas diversas da produção ou fabricação de bens e da prestação de serviços;

V - serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

VI - despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de saúde e seguro de vida;

VII - dispêndios com inspeções regulares de bens incorporados ao ativo imobilizado;

VIII - dispêndios com veículos, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados no setor administrativo, vendas, transporte de funcionários, entrega de mercadorias a clientes, cobrança, etc.;

IX - dispêndios com auditoria e certificação por entidades especializadas;

X - testes de qualidade não associados ao processo produtivo, como os testes na entrega de mercadorias, no serviço de atendimento ao consumidor, etc.;

XI - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações comerciais; e

XII - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos nas atividades administrativas, contábeis e jurídicas da pessoa jurídica.

[omissis]

Art. 177. Também se consideram insumos, os bens ou os serviços especificamente exigidos por norma legal ou infralegal para viabilizar as atividades de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

Restou assentado, portanto, que a essencialidade e/ou relevância dos insumos será(ão) apreciada(s) pelo julgador, caso a caso, e, de acordo com a atividade desempenhada pelo contribuinte (objeto societário).

Além da análise da operação empresarial, a demonstração do emprego do insumo no processo produtivo ou na prestação dos serviços pelo contribuinte também é elemento fundamental. Ou seja, não basta afirmar que o insumo adquirido é imprescindível, é preciso demonstrar como é consumido (etapas e nuances na cadeia produtiva), a teor dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Tem-se, pois, duas premissas a serem observadas em relação ao conceito de insumos para fins de aplicabilidade do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, o teste da subtração e a prova. Outrossim, deve-se considerar as demais hipóteses legais tratadas no art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, a exemplo do inciso IX em alusão ao serviço de armazenagem e frete na operação de venda (inciso IX).

4.1. Créditos sobre os fretes nas transferências de amostras.

Neste primeiro item, entendo plausível o pleito da recorrente.

Como bem destacado pela DRJ, a classificação do café constitui procedimento necessário à própria identificação do produto em função da sua qualidade, sendo pois, necessário o frete entre estabelecimentos da recorrente. No entanto, não haveria nos autos elementos necessários a comprovar que o frete se deu para a filial da recorrente em Santos.

Pois bem, a negativa ao crédito pela fiscalização foi em razão de falta de previsão legal, ou seja, inexistência de operação de venda. Não se discutiu se o frete foi entre estabelecimentos da recorrente ou de terceiros, ou seja, questão fática, propriamente dita. Reproduz-se trecho do termo de constatação fiscal nº 02:

Também foram excluídas as despesas de frete utilizadas para a transferência de amostras de algodão e de café, por falta de previsão legal.

No despacho decisório restou consignado:

Também foram excluídas as despesas de frete utilizadas para a transferência de amostras de algodão e de café. Conforme informado pela empresa, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, foram encaminhadas amostras de café para o setor de classificação geral que fica na filial de Santos-SP (letra “T” na coluna “Natureza Jurídica do Frete”, no arquivo digital apresentado pela empresa), ou mesmo para os clientes da Eisa, com o intuito de atestar a qualidade entre o produto vendido com estas amostras (letra “V” na coluna “Natureza Jurídica do Frete”, no arquivo digital apresentado pela empresa).

(...)

No caso de transferência dessas amostras aos clientes da Eisa, **não houve uma venda propriamente dita**, quicá nas transferências interfiliais dessas amostras.

Vê-se que o elemento 'prova' não foi discutido em sede de procedimento fiscal, restando o fundamento jurídico base para o indeferimento do pedido. Além disso, consta que o frete atinente as amostras, incorreu entre estabelecimentos da recorrente para que fosse realizado o procedimento de classificação do café para obtenção de sua tipificação bem como, para remessa ao cliente com fins de atestar a qualidade do produto.

Das premissas colocadas anteriormente, entendo prescindíveis os fretes das amostras realizadas, porque exigido o trabalho de identidade e classificação e, também, de remessa ao interessado pela compra do café, por meio da IN do MAA nº 8/2003, editada pelo Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, confira-se:

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 8, DE 11 DE JUNHO DE 2003

1. Objetivo: o presente Regulamento tem por objetivo definir as características de identidade e de qualidade para a classificação do Café Beneficiado Grão Cru.

2. Definição do Produto: entende-se por Café Beneficiado Grão Cru o endosperma do fruto de diversas espécies do gênero *Coffea*, principalmente *Coffea arabica* e *Coffea canephora* (robusta ou conillon).

(...)

11. Amostragem

11.1. Previamente à amostragem, deverão ser observadas as condições gerais do lote do produto e, em caso de verificação de qualquer anormalidade, tais como: presença de insetos vivos ou a existência de quaisquer das características de desclassificação (odor estranho, mau estado de conservação, aspecto generalizado de mofo, entre outras), adotar os procedimentos específicos previstos neste Regulamento.

11.2. A amostragem deverá ser realizada por furação ou calagem, sendo os sacos tomados inteiramente ao acaso, em no mínimo de 10% do lote, mas sempre representando a expressão média do lote numa quantidade mínima de 30g (trinta gramas) de cada saco.

11.3. As amostras assim extraídas serão homogeneizadas, reduzidas e acondicionadas em no mínimo 3 (três) vias, com peso de no mínimo 1kg (um quilograma) cada, devidamente identificadas, lacradas e autenticadas.

11.4. Será entregue 01 (uma) via para o interessado, 02 (duas) ficarão com a pessoa jurídica responsável pela classificação e o restante da amostra será obrigatoriamente recolocado no lote ou devolvido ao detentor do produto.

11.5. A amostra para efeito de classificação (amostra de trabalho) será de 300g (trezentos gramas), obtida após homogeneização e quarteramento de uma das duas amostras destinadas a pessoa jurídica responsável pela classificação, ficando a outra como contraprova.

Cito ainda, a IN do MAPA nº 16/2010:

Art. 1º O presente Regulamento Técnico tem por objetivo definir o padrão oficial de classificação do Café Torrado em Grão e do Café Torrado e Moído, considerando os requisitos de identidade e qualidade, a amostragem, o modo de apresentação e a marcação ou rotulagem, nos aspectos referentes à classificação do produto.

(...)

DA AMOSTRAGEM

Art. 10. A amostragem do Café Torrado em Grão e no Café Torrado e Moído deverá observar o que segue:

(...)

Art. 11. A amostragem deverá ser realizada coletando-se o Café Torrado em Grão ou o Café Torrado e Moído, ao acaso, em sua embalagem original e inviolada, a fim de garantir a preservação da sua qualidade e a confiabilidade dos resultados da classificação e da análise, conforme os procedimentos abaixo:

[omissis]

III - na classificação de fiscalização, as amostras extraídas conforme o procedimento descrito no inciso I deste artigo deverão ser devidamente acondicionadas, lacradas, identificadas e autenticadas, **e terão a seguinte destinação:**

a) uma amostra de trabalho para a realização da classificação de fiscalização;

b) duas amostras que serão colocadas à disposição do interessado;

c) duas amostras para análise de matérias estranhas, impurezas e sedimentos;

d) uma amostra para atender eventual pedido de perícia da classificação; e

e) uma amostra de segurança, caso uma das vias anteriores seja inutilizada ou haja necessidade de análises complementares.

Art. 12. O classificador, a empresa ou entidade credenciada ou o órgão de fiscalização não serão obrigados a recompor ou ressarcir o produto amostrado, que porventura foi danificado ou que teve sua quantidade diminuída, em função da realização da amostragem e da classificação.

O envio de amostras ao provável comprador é obrigatório e a fruição do crédito atrai o permissivo do art. 177 da IN RFB nº 2.121/2022. Da mesma forma, as remessas para classificação do café.

Dessarte, revento à glosa, como amparo no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, e art. 177 da IN RFB nº 2.121/2022.

4.2. Realizados na devolução de mercadorias.

Assim como no caso das transferências, por falta de previsão legal não foi reconhecido o crédito atinente à devolução de mercadorias. Alega ser a recorrente a responsável pela retirada da mercadoria devolvida.

A legislação traz como hipótese ao creditamento sobre as devoluções incorridas, quando a venda tenha sido tributada, e sobre os fretes utilizados como insumos na operação de venda, ou na prestação de serviços ou na fabricação de bens destinados à venda, veja-se:

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

[omissis]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o [art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002](#), devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da [Tipi](#);

[omissis]

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Não há previsão legal para apuração de crédito das contribuições sobre o frete concernente à devolução de mercadoria. Ademais, não há nos autos elementos que demonstrem que o frete está obrigatoriamente associado à operação de venda, por meio de previsão contratual.

Mantenho, assim, a glosa.

4.3. Tomados nas aquisições de materiais diversos.

A empresa também se aproveitou indevidamente de créditos em relação a despesas com frete incorridas no transporte de materiais tais como de escritório, documentos, celulares, impressora, diversos, que não se enquadram na definição de aquisição de mercadoria para revenda e tampouco em uma operação de venda.

Dos materiais transportados, não há nos autos elementos que mostrem a relação deles com o processo produtivo ou prestação de serviços pela recorrente, para o enquadramento do frete no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. De modo que as rubricas escapam do conceito legal de insumos.

A negativa ao crédito permanece.

4.4. Serviços com suspensão das contribuições.

Da leitura do despacho decisório, conclui-se que assim como o produto, o frete tomado pela recorrente estava com saída suspensa da contribuição:

A presente fiscalização intimou a empresa, através do Termo de Intimação Fiscal nº 02, a apresentar todas as notas fiscais emitidas pela empresa TRANSQUALITY TRANSPORTE LTDA, CNPJ 65.185.472/0001-01. Foi observado que nas notas fiscais de frete anexadas ao Parecer, foi informado no campo observações a expressão **“SAÍDA COM SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS, CONFORME LEI 11.488 ART.31”**.

E com fulcro no art. 3º, § 2º, inciso II, acrescido pelo art. 37 da Lei nº 10.865/2004 (e Solução de Divergência Cosit nº 5, d e 17/03/2008), ficou vedado, a partir de

01/08/2004, o aproveitamento de créditos relacionados a aquisições de bens ou serviços não sujeitas ao pagamento da contribuição, exceto nos casos de aquisições isentas que resultem em saídas sujeitas ao pagamento da contribuição. Nesta senda, a Eisa não poderia ter se apropriado de créditos nas aquisições de serviços de frete com suspensão das contribuições.

Partindo dos pressupostos supra elencados, também não vejo factível a apuração do crédito, por ausência de previsão legal.

Conclusão.

Pelo exposto, decido por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas concernentes as notas fiscais sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares e sobre os serviços de fretes nas transferências de amostras para classificação.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa

Voto Vencedor

Conselheiro Renan Gomes Rego, Redator designado.

Em que pese as muito bem lançadas razões de decidir da I. Relatora, ousou a divergir quanto a sua posição sobre os créditos relacionados às notas fiscais adquiridas de pessoas jurídicas irregulares e sobre os créditos de aquisições de café de pessoas físicas (crédito presumido).

Dos créditos relacionados às notas fiscais adquiridas de pessoas jurídicas irregulares

Inicialmente, ainda no curso da ação fiscal que averiguou o direito creditório da Recorrente, a autoridade administrativa demonstrou que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais, em valores elevados, não tinham capacidade financeira que permitissem tais operações, sendo que a maioria delas era inativa perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A autoridade fiscal, então, glosou os créditos relativos às mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas inativas e irregulares. Argumentou que a glosa deveu-se não à falta de confirmação documental da transação, mas sim à inexistência do recolhimento do tributo no elo anterior da cadeia.

Essa conclusão foi reforçada, posteriormente, com a diligência da DRJ, no qual se concluiu que parte dos créditos de PIS/Cofins reivindicados nos pedidos de ressarcimento e utilizados nas declarações de compensação foi gerada através de simulação de aquisições de pessoas jurídicas, quando realmente o foi de aquisições de produtores rurais pessoas físicas. O conjunto probatório foi extraído de operações realizadas entre a RFB, PF e MPF, denominadas de *Operações Broca e Tempo de Colheita*.

Restou devidamente comprovado que as empresas listadas no relatório da Fiscalização, além de incapacidade financeira, de falta de recolhimento de tributos e de situação de inatividade ou inaptidão perante a RFB, também não dispunham de infraestrutura industrial, máquinas e equipamentos, galpões industriais, armazéns e de empregados que permitissem a realização de tais operações,

Poderíamos entender que a prova colacionada aos autos no âmbito da diligência lançou nova luz sobre os créditos relativos às compras de café pela Recorrente, que foram devidamente glosados pela Autoridade Fiscal. No entanto, o conjunto probatório amplo traçado a partir das referidas operações milita desfavoravelmente à Recorrente no que concerne a seu alegado direito de crédito, não inovando mas só reforçando que mercadorias adquiridas foram realmente de pessoas jurídicas inativas e irregulares.

As notas fiscais, a documentação contábil, os depoimentos e todo o material anexado aos autos comprovam a operação simulada na compra do café, ou seja, foram colocadas fraudulentamente entre o produtor rural e os verdadeiros adquirentes do café, as empresas atacadistas que só existiam para emissão de nota fiscal intermediária para permitir o aproveitamento indevido de créditos de PIS e Cofins em sua integralidade.

Enquanto isso, os argumentos de defesa são, basicamente, os seguintes:

a) A Recorrente comprovou que todas as compras de café efetivamente ocorreram, o que a qualifica como adquirente de boa-fé, nos termos do § único do art. 82 da Lei nº 9.430/96.

b) Em nenhum dos depoimentos constantes dos autos há menção de que a recorrente seria participante do esquema fraudulento.

d) Exigir que os contribuintes apenas registrem créditos de fornecedores em dia com suas obrigações fiscais é paradoxal, pois não dispõem de tal informação.

e) Pesquisa efetuada por ocasião da manifestação de inconformidade atesta que parte considerável dos fornecedores encontrava-se com situação cadastral ativa.

f) Para operar no mercado de café não é necessário ter estrutura logística, o que invalida um dos argumentos adotados pela fiscalização para qualificar os atacadistas como empresas fictícias.

g) Os administradores da recorrente não foram indiciados no processo criminal.

Não assiste razão à recorrente.

As evidências constantes dos autos, levantadas no âmbito das r. operações, atestam que, no período autuado, as operações objetos da glosa não tinham substância econômica.

Quanto ao argumento de boa-fé, o fato de a Recorrente ter provado que de fato pagou pelas compras não tem o condão de conferir-lhes a legitimidade necessária para que sejam admitidos os créditos integrais do PIS e da COFINS.

Até porque, apesar da emissão das notas fiscais pelas “atacadistas” constando a EISA como beneficiária, apesar da entrega do café e do pagamento pela compra, a documentação é ideologicamente falsa, servindo apenas para acobertar a compra de café na verdade dos produtores rurais (pessoas físicas). As “atacadistas” fornecedoras da contribuinte não vendiam café, mas apenas forneciam nota fiscal para uma operação chamada de “guiar o café”, e a correspondente compra do café pela contribuinte não passa de simples arranjo documental com vistas a vantagens tributárias ilícitas.

Nessa toada, o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, introduzido pelo artigo 1º da Lei Complementar nº 104/2001, marcou uma fronteira entre o lícito e o ilícito na atividade de planejamento empresarial destinada a obter o melhor cenário do ponto de vista tributário. O dispositivo prescreve que:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

(Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

A noção de dissimulação contida na regra legal acima, que não se confunde com a de simulação, firma-se na ideia de disfarce ou de ocultamento, do encobrimento astucioso. No contexto legal tributário, trata-se de reprimir o uso de ato ou negócio jurídico para ocultar outro que é efetivamente praticado, com o fim exclusivo de reduzir ou excluir a responsabilidade fiscal.

Assim, a lei coíbe o negócio, que embora formalmente revestido de validade jurídica, visa tão-somente disfarçar o fato gerador ou algum dos elementos constitutivos da obrigação tributária, que dele decorre.

Assim, demonstrado que as empresas fornecedoras do café eram, de fato, inexistentes, as operações realizadas, mediante a emissão de notas fiscais de venda de café cru beneficiado/industrializado, não passam de simulação de venda de produtos de terceiros como se fossem delas.

Esse foi também o entendimento exarado pelo Colegiado do CARF, em outros processos desta mesma Recorrente e sobre idênticos fatos e matérias aqui tratados:

Acórdão nº 3301-013.527 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

DESPESAS. CONDOMÍNIO. CRÉDITOS. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com condomínio não dão direito ao desconto de créditos por falta de amparo legal e por não se enquadrarem no conceito de insumos dado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

INSUMOS. AQUISIÇÕES. COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS. CRÉDITOS PRESUMIDOS DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA CHEIA. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos de cooperativas agropecuárias dão direito ao desconto de créditos presumidos da agroindústria, a título de PIS e Cofins, inexistindo previsão legal para o desconto de créditos básicos, à alíquota cheia.

INSUMOS. AQUISIÇÕES. CONAB. CRÉDITOS. DESCONTOS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) não dão direito ao desconto de créditos por terem sido desoneradas da contribuição.

PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES. OPERAÇÕES. SIMULAÇÕES. CRÉDITOS. GLOSA.

Mantém-se a glosa dos créditos das contribuições sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas cuja inexistência, de fato, ou cuja incapacidade para realizarem as operações de beneficiamento, armazenagem, classificação e vendas, foram comprovadas em processo administrativo, mediante diligências e depoimentos dos envolvidos nas operações.

INSUMOS. AQUISIÇÕES. PESSOAS FÍSICAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CRÉDITOS PRESUMIDOS DA AGROINDÚSTRIA. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

As aquisições e insumos (café) de pessoa física cuja industrialização para venda/exportação foi contratada com terceiros, devidamente comprovada mediante nota fiscal de prestação de serviços de industrialização por encomenda, dão direito ao desconto de créditos presumidos da agroindústria, calculados sobre o custo de aquisição.

Acórdão nº 3301-007.319 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2007 a 28/02/2011

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada, quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a iludir a Administração Fiscal quanto aos efeitos do fato gerador da obrigação tributária, mormente em situação fraudulenta, planejada e executada mediante ajuste doloso.

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO. FALSIDADE

Aplica-se multa de 150% incidente sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando comprovada falsidade da declaração apresentada.

MULTA ISOLADA DE 100%. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. FALSIDADE

A multa isolada de 100%, calculada sobre a compensação não homologada em razão de fraude, deve ser cancelada, a fim de evitar cumulação com a pena de 150% sobre o débito indevidamente compensado.

Acórdão nº 3301005.534 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

Na apuração da contribuição não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004. IMPOSSIBILIDADE.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição, nos termos do caput do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o §1º do dispositivo e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto

elencado no texto legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

FRAUDE DO CAFÉ. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO ILÍCITO. CAFÉ.

Comprovada a existência de simulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos.

FRAUDE DO CAFÉ. CRÉDITOS BÁSICOS. OPERAÇÕES SIMULADAS. GLOSAS.

Comprovado que as operações que geraram os créditos aproveitados foram simuladas, devem ser glosados os valores indevidamente creditados, exigindo-se de ofício as diferenças apuradas.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

O aproveitamento de créditos básicos, mediante a simulação de operações que não correspondem à realidade da transação comercial, inclusive, com compras de notas fiscais e/ou emitidas com o fim específico de gerar os créditos fictícios, implica a qualificação da multa de ofício.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Negado.

Assim, a glosa efetuada pela Fiscalização sobre aquisições de pessoas jurídicas irregulares deve ser mantida.

Dos créditos de aquisições de café de pessoas físicas (crédito presumido)

Consta que a Recorrente adquire café cru em grãos de produtores rurais pessoas físicas, de sociedades cooperativas, de cerealistas e de pessoas jurídicas, posteriormente, beneficiados por terceiros sob encomenda.

A i. Relatora acompanha as razões do Fisco sob o argumento de que as aquisições de café que não demandaram etapa de industrialização não são capazes de conceder crédito presumido de PIS e COFINS, por falta de previsão legal. Por outro lado, entende que os grãos adquiridos pela recorrente junto a produtores rurais (pessoa física) que passaram por processo de beneficiamento, a princípio, teriam o seu cômputo válido, segundo o § 6º do art. 8º do RIPI.

No entanto, explica que, no caso concreto, os serviços de beneficiamento prestados pelos armazéns não se enquadram no conceito de industrialização sob encomenda, para fins de creditamento do crédito presumido. Assim, conclui que não foram cumpridos os requisitos para fruição do crédito presumido.

Pois bem! O direito de descontar crédito presumido da agroindústria do PIS e da Cofins está previsto no art. 8º da Lei nº 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 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;

Segundo o dispositivo legal, a pessoa jurídica que produz mercadoria de origem vegetal, classificadas nos capítulos e nos códigos, todos da NCM, expressamente indicados nele, dentre elas as do capítulo 9 (café, chás, mate e especiarias), tem direito ao desconto de crédito presumido da agroindústria.

A Recorrente alega que não autuou apenas como revendedora do café adquirido de pessoas físicas, mas como industrializadora (padronização, preparação, mistura para definição de aroma e sabor, separação por densidade dos grãos, com redução de tipos pela classificação oficial), mediante contratação desses serviços com terceiros.

A DRJ manteve a glosa sob o fundamento de que a atividade de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial não foi realizada pela recorrente e sim terceirizada.

O fato de a industrialização do café adquirido de pessoas físicas ter sido efetuada por terceiros não impede o desconto do crédito presumido, desde que provada a industrialização por encomenda, mediante notas fiscais de prestação de serviços, emitidas pelos prestadores para a Recorrente.

Na Lei nº 10.925/2004 não há uma previsão expressa para o desconto de crédito presumido da agroindústria, sobre o custo de insumos utilizados na industrialização de bens destinados à alimentação humana ou animal, mediante industrialização por encomenda.

No entanto, do exame desse diploma legal, verificamos que ao tratar do crédito presumido dos produtos discriminados nas alíneas “a” e “b” do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147/2000, produtos farmacêuticos e produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, respectivamente, assim dispôs:

Art. 25. A pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, sujeita-se, conforme o caso, às alíquotas previstas nas alíneas a ou b do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, incidentes

sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos nelas referidas. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o caput:

I - as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica executora da encomenda ficam reduzidas a 0 (zero); e

II - o crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, quando for o caso, será atribuído à pessoa jurídica encomendante.

Assim, mutatis mutandis, entendo que, nos termos do próprio caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a recorrente faz jus ao desconto do crédito presumido da agroindústria na aquisição de café de pessoas físicas utilizados na produção de bens destinados à alimentação humana, ainda que a sua industrialização tenha sido efetuada por encomenda a terceiros.

Dessa forma, a glosa do crédito presumido da agroindústria, efetuada pela Fiscalização, sobre as aquisições de café de pessoas físicas, utilizado na produção de bens destinado à alimentação humana, deve ser revertida.

Nesse mesmo sentido temos jurisprudência do CARF, nos termos dos Acórdãos de Recurso Voluntário nº 3301-013.526 e nº 3301-013.524, ambos de 24 de outubro de 2023, de processos administrativos da própria Recorrente EISA - EMPRESA INTERAGRÍCOLA S/A. Assim como, no Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-013.672, de 26 de setembro de 2023, cujo entendimento foi de que *a terceirização do processo de industrialização não descaracteriza o fato de a empresa encomendante ser aquela que leva a cabo a produção das mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, correspondentes aos códigos enunciados no art. 8º. da Lei nº. 10.925/2004. Como consequência, nesses casos não há que se falar em impossibilidade de tomada de crédito presumido de PIS/COFINS não-cumulativo.*

Em face do exposto, voto por reverter a glosa dos créditos presumidos da agroindústria sobre a aquisição de café de pessoas físicas, industrializados sob encomenda, devidamente comprovada, mediante notas fiscais de compra do produto, bem como das notas fiscais da prestação de serviços de industrialização do café por encomenda.

(documento assinado digitalmente)

Renan Gomes Rego