MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10783.906613/2012-98**
ACÓRDÃO	3401-012.878 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de abril de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EISA - EMPRESA INTERAGRICOLA S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

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

DOCUMENTO VALIDADO

encomenda, dão direito ao desconto de créditos presumidos da agroindústria, calculados sobre o custo de aquisição.

ACÓRDÃO

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; 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. Vencido ainda o Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues que concedia crédito relacionado a aquisição de pessoa jurídica com suspensão. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3401-012.877, de 16 de abril de 2024, prolatado no julgamento do processo 10783.906612/2012-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

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

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que indeferiu o crédito de ressarcimento formulado no PER nº 35995.25387.261110.1.1.09-0545, 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 1º trimestre de 2010, no valor de R$ 602.756,03 (Lei nº 10.833, de 2003). Por conseguinte, não foram homologadas as compensações declaradas.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

DOCUMENTO VALIDADO

A DRJ decidiu pela improcedência, sob os termos ementados:

> ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
>
> Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010
>
> 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 § 1° do mesmo art. 8° 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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

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

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, ressalvando o meu entendimento pessoal expresso na decisão paradigma, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto **à tempestividade e aos requisitos formais de admissibilidade, às aquisições de café de pessoas jurídicas com suspensão (crédito básico), aos Fretes não admitidos (crédito básico) e aos Fretes com suspensão (crédito básico),** transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

> 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 industriar, 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 nãocumulativo (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.

DOCUMENTO VALIDADO

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. 9°, 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 n° 10.833, de 2003, art. 3°, IX, c/c art. 15, na Instrução Normativa SRF n° 404, de 2004, art. 8°, II, "e", e no Ato Declaratório Interpretativo SRF n° 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 enquadrase 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.

DOCUMENTO VALIDADO

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 ao 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

DOCUMENTO VALIDADO

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 (§3° do art. 4º da IN SRF n° 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 (§6° do art. 8° 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 creditamento 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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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 intermediara 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

DOCUMENTO VALIDADO

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 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.

(...)

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.

Pedido de conexão.

DOCUMENTO VALIDADO

O reconhecimento de conexão suplicado pela recorrente diz respeito à relação existente entre o presente processo com o processo 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.

Crédito ordinário nos demais casos de aquisições de café.

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. 3ºDo valor apurado na forma do art. 2ºa 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 Lei[1]; e
>
> b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

[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;

DOCUMENTO VALIDADO

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. 2ºFica 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. 3ºA 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
>
> 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 à vista disso, 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

DOCUMENTO VALIDADO

> identificar que as Empresas Cerealista Brazil Coffe Ltda, Via Verde Agroindustrial Ltda, Cerealista Agrop e Administ de Bens Propios Brasil Coffee Ltda e Perim Cafe Ltda venderam café com suspensão das contribuições.

O mesmo pode ser visto em relação à 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 que 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, ao 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 crédito 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

DOCUMENTO VALIDADO

A prova é essencial, portanto. Nos autos não há provas 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 às 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.

Fretes não admitidos.

Os fretes não admitidos pela fiscalização, com amparo na Lei n° 10.833, de 2003, art. 3°, IX, c/c art. 15, na IN SRF n° 404/2004, art. 8°, II, "e", e no Ato Declaratório Interpretativo SRF n° 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) a transferência de amostras para clientes, 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. 98[2] e art. 99[3], ambos da Portaria MF nº 1.634/2023), posteriormente objeto do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018.

---

[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.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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);
>
> .....
>
> 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):

DOCUMENTO VALIDADO

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; eLei 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;

DOCUMENTO VALIDADO

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;

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> **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).

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 ocorreu para a filial da recorrente em Santos.

Pois bem, a negativa ao crédito pela fiscalização foi em razão de falta de previsão legal em razão da 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 (e-fl. 130):

> 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, quiçá 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 às amostras incorreu entre estabelecimentos da recorrente para que fosse realizado 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 o frete 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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

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 quarteamento 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, reverto a 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.

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. 3ºDo valor apurado na forma do art. 2ºa 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;

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

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 diversos, tais como: de escritório, documentos, celulares, impressora, 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 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.

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 n° 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 caso 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 como factível a apuração do crédito, por ausência de previsão legal.

Quanto **aos *créditos relacionados às notas fiscais adquiridas de pessoas jurídicas irregulares* e *aos* créditos de aquisições de café de pessoas físicas (crédito presumido)**, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em que pese as muito bem lançadas razões de decidir da I. Relatora, ouso 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.

DOCUMENTO VALIDADO

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 n° 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 crédito 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:*

DOCUMENTO VALIDADO

> *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.*

DOCUMENTO VALIDADO

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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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 §1° 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)

DOCUMENTO VALIDADO

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 § 6 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,e10.833, 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.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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 realizadas 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. 1oda Lei no10.147, 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 no10.147, 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 Recurvo Voluntário n° 3301-013.526 e n° 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 n° 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*

DOCUMENTO VALIDADO

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.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reverter as glosas de fretes na transferência de produtos para a classificação; para conceder créditos relacionados a: a) aquisição de pessoas físicas e b) frete de amostras para a adquirente.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

DOCUMENTO VALIDADO