



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.722315/2011-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.520 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente COMEXIM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. INSUMO. AQUISIÇÕES DE CAFÉ EM OPERAÇÕES SUJEITAS À SUSPENSÃO DE PIS E COFINS. CRÉDITOS PRESUMIDOS.

O café *in natura* utilizado como insumo por empresa que industrializa mercadorias destinadas à alimentação humana, adquirido de pessoas físicas, cerealistas, cooperativas de produção agropecuária e pessoas jurídicas cuja atividade seja a produção agropecuária gera créditos presumidos no regime da não cumulatividade. O beneficiamento do café não se enquadra no conceito de produção a que se refere o §6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sendo obrigatória a suspensão da incidência do PIS e de Cofins nas vendas de café beneficiado.

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima,

Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado(a)), Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Em 06/10/2008 a contribuinte acima identificada transmitiu o Pedido Eletrônico de Ressarcimento de fls. 02/04.

No documento, a pessoa jurídica reivindica crédito de R\$ 215.557,80 que entende possuir com origem na legislação do PIS/Pasep Não Cumulativo, apurado em relação ao 1º trimestre de 2007, com fundamento no §1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002.

Ao crédito pleiteado no mencionado Pedido de Ressarcimento a contribuinte vinculou compensações por meio de DCOMP.

Abriu-se procedimento visando a aferição do direito pleiteado cujo resultado foi relatado na Informação Fiscal de fls. 304/320.

A auditoria da Seção de Fiscalização da DRF em Londrina - PR, depois de feitas algumas considerações sobre os documentos solicitados à contribuinte e à legitimidade do emprego da técnica da amostragem na correspondente análise, inicia por identificar a forma de atuação da contribuinte:

A empresa tem por atividade econômica principal o comércio atacadista de café em grão para o mercado interno e externo, sendo predominante e prioritária a atividade de exportação de café verde, conforme informação sobre a atividade econômica exercida pela empresa [...], na qual é importante destacar os seguintes pontos, haja vista a sua inclusão no conceito de produção constante do artigo 8º da Lei 10.925/2004 pelo § 6º do mesmo artigo:

1. A Comexim compra café beneficiado de qualquer localização do país transfere para a sua filial em Minas Gerais - filial 58.150.087/0005-97 para o processo de rebenefício e padronização dos grãos, procedendo nova redução à nomenclatura COB, e produzindo Blends segundo as características requeridas por cada cliente.

CRÉDITOS DA AGROINDÚSTRIA - CRÉDITOS PRESUMIDOS

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS, CEREALISTAS E PESSOAS JURÍDICAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA

Passando à análise da formação dos créditos da contribuinte, as autoridades fiscais que assinam o documento discorrem sobre a possibilidade de apuração de créditos presumidos para as pessoas jurídicas que atuam na área agroindustrial quando adquirem insumos de pessoas físicas, cooperativas, cerealistas e pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

O texto da informação fiscal prossegue pontuando que o crédito presumido calculado sobre as aquisições de insumos de cooperativas, cerealistas e pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária está vinculado à suspensão da incidência de PIS e de Cofins prevista no artigo 9º da mesma Lei nº 10.925, de 2004 que tem caráter obrigatório. Assim, conclui o documento, não existe a possibilidade, nas citadas operações, de apuração de créditos básicos ou integrais pela pessoa jurídica

agroindustrial quando adquire insumos de pessoas físicas, cooperativas, cerealistas e pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias.

Os auditores explicam a lógica que vincula a mencionada suspensão da incidência de PIS e de Cofins à apuração de créditos presumidos:

É sabido que no setor agroindustrial as pessoas físicas (produtores rurais) fornecem insumos agropecuários a pessoas jurídicas que estejam apurando a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins de forma não cumulativa. Essas pessoas físicas (fornecedoras) não são contribuintes dessas contribuições e, portanto, suas vendas não produzem direito ao creditamento pelos adquirentes. Esse fato desequilibrou as relações comerciais no agronegócio, uma vez que se dava preferência para aquisição de insumos de pessoas jurídicas e isto é facilmente constatado nas relações apresentadas pela requerente em que se percebe que as aquisições de café cru de pessoas físicas é muito pequena.

A instituição do crédito presumido na aquisição de pessoas físicas foi feita para minimizar os efeitos desse desequilíbrio, todavia não o eliminou, porque no agronegócio operam também como fornecedoras pessoas jurídicas (cerealistas, cooperativas) cujas vendas da mesma espécie davam direito à apuração de créditos normais (ou integrais), em valor superior aos créditos presumidos gerados nas aquisições de insumos de pessoas físicas. A alternativa adotada para que o mercado readquirisse o equilíbrio era suspender a incidência das contribuições nas vendas realizadas por pessoas jurídicas daqueles produtos, visando afastar a apuração dos créditos normais, e possibilitar a apuração e dedução de créditos presumidos não-cumulativos originados nas vendas efetuadas com suspensão.

Não consta na legislação, portanto, a possibilidade de, ao efetuarem vendas de produtos agropecuários às pessoas jurídicas relacionadas no caput do art. 8º, as pessoas jurídicas relacionadas nos incisos I a III do § 1º do mesmo artigo recolham as contribuições, gerando assim o crédito normal (art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003). Se isto acontecesse representaria uma volta à origem do problema, uma vez que as pessoas físicas não têm essa possibilidade. Assim, revela-se a sabedoria da Lei que forçou um equilíbrio por justiça fiscal.

É de se destacar que, mesmo nas aquisições de pessoas jurídicas, as empresas adquirentes tentam contornar as normas impostas pela legislação para se aproveitar, além do crédito integral das contribuições, da possibilidade de compensar ou ressarcir o saldo porventura apurado no trimestre.

Um exemplo disso é que “desapareceram” do mercado cafeeiro as empresas cerealistas que exercem cumulativamente as atividades previstas no inciso I do artigo 8º da Lei 10.925/2004, justamente aquelas que efetuam vendas com suspensão das contribuições ao PIS e Cofins. Em seu lugar existem apenas empresas “atacadistas de café em grão”. Outro exemplo significativo desta situação é perceptível nos documentos apresentados pela empresa (entre os de fls. 143 a 259 e 309 a 396), mais especificamente aqueles emitidos pelos corretores de café em que estão consignadas observações para constar nas notas fiscais que a “operação é tributada pelo PIS e Cofins”. Afinal qual a razão de se exigir tal observação? O objetivo óbvio é possibilitar à empresa adquirente o crédito integral daquelas contribuições.

Em algumas operações fiscais realizadas por diversas Delegacias da Receita Federal (principalmente Vitória, no Espírito Santo), foi constatado que a orientação para colocar observação na nota fiscal de que a venda é tributada pelo PIS e Cofins foi feita pela empresa adquirente e que, caso o vendedor se recuse a tomar tal providência não consegue efetivar a venda.

Este fato também pôde ser confirmado no presente procedimento (entre os documentos mencionados) no qual a empresa requerente orienta as empresas vendedoras como deverão ser feitos os faturamentos.

A fiscalização glosou os créditos tomados integralmente sobre as aquisições de café de empresa enquadrada no conceito de cerealista:

- Jaguar – Mercantil de Café Ltda

Segundo as autoridades, na operação a empresa vendedora estava obrigada a efetuar as vendas com suspensão das contribuições ao PIS e à Cofins situação que dá à adquirente apenas o direito à apuração do crédito presumido. Foi assim, glosada a tomada de crédito integral.

Com base nesse mesmo entendimento, a fiscalização glosou a tomada de créditos integrais sobre as aquisições realizadas pela contribuinte de pessoas jurídicas cuja atividade econômica é o cultivo de café, conforme consulta ao cadastro disponível à Administração Fiscal. São elas:

- Ipanema Agrícola S.A;

- Agropecuária Umuarama Ltda;

- Comercial Mineira S.A.

Em razão do já explicitado, continuam as autoridades, as citadas pessoas jurídicas devem dar saída com suspensão de PIS e de Cofins quando a destinação dos produtos são as pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal ou vegetal destinadas ao consumo humano nos termos do caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Em relação às operações com as pessoas jurídicas abaixo, dizem as autoridades ter a contribuinte apurado tanto créditos integrais como créditos presumidos:

- COOPADAP Cooperativa Agropecuária do Alto Paranaíba

- Sancosta Comércio de Café Ltda.

No entanto, continua a Informação Fiscal, a suspensão prevista no artigo 9º da Lei 10.925, de 2004 é opcional e sim obrigatória em todas as vendas feitas pelas empresas lá relacionadas. Desta forma, conclui, as aquisições das empresas acima autorizam apenas o aproveitamento de crédito presumido da contribuição.

A empresa também teria se apropriado de créditos integrais em operações de aquisição em relação às quais as empresas vendedoras efetuaram vendas com suspensão das contribuições

- Cooperativa Agropecuária Regional de Andradadas Ltda;

- Brasil Café Export Ltda

Desta forma as aquisições destas empresas foram consideradas como sujeitas ao aproveitamento de crédito presumido das contribuições.

Prosseguindo, as autoridades mencionam que os créditos presumidos tem restrição de aproveitamento podendo somente ser utilizados para desconto da própria contribuição devida sendo vedados o ressarcimento e a compensação, nos termos do §3º do art. 8º da IN RFB nº 660, de 2006.

CRÉDITOS VINCULADOS AO MERCADO EXTERNO – AJUSTE NO PERCENTUAL DE RATEIO

Segundo o relatório fiscal, a contribuinte, que tem operações no mercado interno e externo, considerou como critério para determinação dos créditos a proporção entre as receitas auferidas nos dois mercados. A segregação, prossegue o documento fiscal, é necessária porque somente os créditos vinculados ao mercado externo ou às vendas não tributadas no mercado interno podem ser objeto de compensação com outros tributos e contribuições federais ou ressarcimento em dinheiro conforme determinação contida no artigo 27 da Instrução Normativa 900, de 2008.

Aponta a auditoria que deve ser ajustado o percentual de rateio apurado pela fiscalizada tendo em vista a atuação da contribuinte como empresa comercial exportadora e o recebimento de mercadorias com o fim específico de exportação. Diz a autoridade:

As receitas de exportação auferidas pela contribuinte e informadas em seus DACON referem-se às operações classificadas nos CFOP 7102 - venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e 7501 - exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação, conforme demonstrativo de fls. 393/394, extraído dos arquivos magnéticos apresentados pela empresa (IN SRF 86/2001 – [...]).

No entanto foi verificado que grande parte das vendas efetuadas sob o CFOP 7.501 na realidade foram oriundas de transferências das filiais (CFOP 6.502) que, por sua vez tiveram origem em aquisições para revenda (CFOP 1102).

Dessa forma efetuamos o ajuste conforme informação apresentada pela requerente na qual indicou as vendas oriundas com de aquisições com fim específico de exportação [...].

Ao proceder a análise das compras da contribuinte (relações e arquivos magnéticos gerados com base na IN SRF 86/2001 apresentados pela requerente) verificamos aquisições cujas entradas foram por ela classificadas no código CFOP 2501 - “Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação”.

Cabe observar que uma empresa comercial exportadora tem sua constituição regida pela mesma legislação utilizada na abertura de qualquer empresa comercial ou industrial para operar no mercado interno, sem nenhuma exigência quanto a sua natureza ou capital social, sujeitando-se apenas ao registro junto à RFB, indispensável para operação do sistema Siscomex, e à inscrição no Registro de Exportadores e Importadores (REI) da Secex/Decex, decorrência automática da realização da primeira exportação. Os requisitos básicos para se caracterizar a empresa comercial exportadora são, assim, unicamente o fim comercial e a caracterizar a empresa comercial exportadora são, assim, unicamente o fim comercial e a realização de operações de exportação, em especial de produtos recebidos com destino ao comércio exterior (Superintendência da Receita Federal do Brasil – 8ª Região Fiscal – Sol Consulta nº 573/2007).

A questão que se coloca é sobre a possibilidade ou não de aproveitamento de créditos de PIS/PASEP e COFINS vinculados às exportações de mercadorias recebidas com fim específico de exportação.

Os artigos 6º e 15 da Lei nº 10.833/2003, assim dispõem:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

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

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o §1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

(...)

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

(...)

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

Portanto, a legislação de regência é clara ao estabelecer que o direito de utilizar crédito das contribuições para o PIS/Pasep e COFINS não beneficia empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com fim específico de exportação.

Foi verificado que a requerente não utilizou créditos em relação às mercadorias classificadas no código 2501, deixando de incluir tais valores nas fichas de apuração de créditos de seus DACTON [...].

No entanto, não foi esse o procedimento adotado com relação aos demais custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportação – serviços utilizados como insumo e energia elétrica - sobre os quais, em tese, haveria possibilidade de creditamento. Para esses valores a contribuinte apurou créditos sobre a totalidade de seus custos e despesas, sem observar qualquer distinção para as exportações de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, conforme registrado em seus DACTON, linhas 03 e 04/fichas 06A e 16A.

O disposto no art. 6º, §4º, da Lei nº 10.833/2003 veda “a apuração de créditos vinculados à receita de exportação” e não há como se admitir que as despesas acima não estejam vinculadas às receitas obtidas pela requerente com a exportação dos bens que adquire. O dispositivo em análise impede, no tocante às empresas comerciais exportadoras, (i) não apenas a apuração de créditos de PIS/Pasep e Cofins relativos às aquisições de mercadorias com o fim específico de exportação, (ii) mas também a

apuração de créditos das contribuições em relação a custos, despesas e outros encargos vinculados a essas receitas de exportação de mercadorias adquiridas com fim específico.

A Informação Fiscal prossegue detalhando como a auditoria procedeu à distribuição dos créditos relativos às operações nos mercados interno e externo. O documento está acompanhado das planilhas demonstrativas da nova apuração de rateio.

GLOSA DE CRÉDITOS – FALTA DE APRESENTAÇÃO DE NF E DEVOLUÇÃO DE COMPRAS

Anota a auditoria que a contribuinte efetuou diversas devoluções de compra de mercadorias sem que houvesse, contudo, considerado o efeito da devolução no demonstrativo de apuração do crédito. Dessa forma, estornaram-se os créditos tomados sobre as mercadorias devolvidas.

Também foram objeto de glosa, diz o Relato Fiscal, os créditos apurados sobre aquisições em relação às quais, intimada, a contribuinte não apresentou as correspondentes notas fiscais.

Em quadro demonstrativo, a fiscalização consolida os créditos detidos pela contribuinte em relação ao trimestre em questão e aponta o valor do crédito vinculado ao mercado externo o qual a interessada tem direito de ressarcir ou compensar. Ressalta ainda a auditoria que o crédito presumido relativo às atividades agroindustriais apurado no trimestre foi consumido como dedução da contribuição devida restando ainda saldo acumulado cuja utilização restringe-se ao desconto do tributo apurado nos períodos subsequentes.

Ao fim da Informação Fiscal, propõe-se o reconhecimento parcial de direito de crédito relativo ao PIS não cumulativo sobre as receitas de exportação no valor de R\$ 133.292,15 para o 1º trimestre de 2007.

A Informação Fiscal foi encaminhada à Seção de Orientação e Análise Tributária da Delegacia da Receita Federal em Londrina – PR onde emitiu-se Despacho Decisório confirmando o proposto na Informação Fiscal.

Notificada do teor do despacho decisório em 17/06/2013, em 12/07/2013 a contribuinte protocolou a manifestação de inconformidade de fl. 339/350 na qual alega o que segue.

De início, contesta as glosas praticadas sobre a tomada integral dos créditos relativos às aquisições de cooperativas, empresas cerealistas e empresas agropecuárias. Argumenta que a suspensão da incidência de PIS e de Cofins não se aplica ao café beneficiado.

Nas palavras da interessada:

Quando o AFRFB diz que por produzirmos, na verdade rebeneficiamos, temos que adquirir obrigatoriamente suspenso, o mesmo comete um erro por desconhecer como funciona a cadeia do produto em questão.

[...]

Outrossim, as empresas agrícolas - que dentre uma de suas atividades, realizam o cultivo do café - que mencionou venderam-nos café beneficiado - beneficiamento de café outra de suas atividades - e por tanto fica descaracterizada a hipótese de suspensão, posto que a Receita Federal do Brasil esclarece no seu “perguntas e respostas” que o beneficiamento de café não constitui atividade rural e não constituindo-se atividade rural o que impossibilita a aplicação da suspensão sustentada pelo AFRFB.

Para ver que café vendido por estas empresas agrícolas foi beneficiado basta uma olhada na nota fiscal.

Quanto às supostas aquisições de cerealistas de café, temos que este é o que tem direito a apropriar o crédito presumido em contrapartida tem que realizar a venda do produto obrigatoriamente tributada. Este benefício de equiparação do cerealista a condição de produtor foi concedido pela Lei 11.054/2004, que introduziu os parágrafos 6º e 7º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, esta lei também introduziu o inciso II no parágrafo 1º do artigo 9º da Lei 10.925/2004, que por equívoco não foi mencionado na informação fiscal, que impediu que estes cerealistas vendessem com suspensão.

O cerealista de café é a pessoa que beneficia o mesmo realiza as atividades descritas no inciso I do parágrafo 1º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, posto que como explicaremos abaixo este processo redundava na redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

Na cadeia isto acontece inúmeras vezes posto que um café 6 pode ser transformado num café 4 e o resto será um café 8 na COB. Por este motivo adquirimos café beneficiado e o rebeneficiamos.

Quanto a aquisição de café beneficiado de cooperativas com suspensão admitida pelo AFRFB a mesma além de encontrar vedação na Lei tem vedação expressa no parágrafo 1º do artigo 34 da IN/SRF 635/2006:

[...]

Reiteramos que o café que adquirimos é beneficiado, ou seja, já com a redução dos tipos da classificação oficial (COB), então temos que a operação não pode se dar ao abrigo da suspensão em razão do que dispõe o inciso segundo do parágrafo primeiro do artigo nono da Lei 10.925/2004.

Quanto ao fato de haver se apropriado para um mesmo fornecedor ora de créditos integrais ora de créditos presumidos diz que isso deveu-se a erro na emissão da nota pelo fornecedor que emitiu o documento com suspensão do tributo. Apesar da incorreção da informação, optou por agir conservadoramente apropriando-se apenas dos créditos integrais nos casos em que a nota foi emitida sem a anotação acerca da suspensão de PIS e de Cofins, embora o correto pela natureza da operação seja a tomada de créditos integrais. Requer assim que sejam restabelecidos os créditos integrais tomados pela contribuinte.

A seu ver está equivocado o ajuste no rateio de créditos procedido pela fiscalização. Alega que as mercadorias indicadas como adquiridas com o fim específico de exportação vinculam-se, na verdade, a transferências de mercadorias entre filiais para a formação de lote e continua

por força da ausência de CFOP específico foram transferidos com CFOP 6.501, e considerando que o que regula o CFOP de saída é a legislação estadual a remessa para o exterior teve que ser feita ao abrigo do CFOP 7501, mas no entanto, sob a ótica federal estas operações não se deram com fim específico de exportação posto que adquiridas para revenda em sua maioria de pessoas físicas. Por isso deve ser recalculado o rateio das receitas de exportação e restabelecido o crédito pleiteado.

Pleiteia ao final da manifestação, a reversão das glosas de créditos sobre as compras de cerealistas, empresas agropecuárias, e decorrente do ajuste no percentual de rateio, o restabelecimento do crédito indicado no pedido, a homologação das compensações e o ressarcimento do saldo credor. Requer ainda a suspensão da exigibilidade das compensações não homologadas neste processo, conforme previsto no § 11, do artigo 74, da Lei nº 9.430, de 1996.

Em 15/07/2016, foi expedida ordem de intimação ao titular desta Delegacia de Julgamento da Receita Federal em Ribeirão Preto dando-lhe ciência da liminar concedida pelo Juiz Federal da 4ª Vara da Justiça Federal em Ribeirão Preto nos autos do Mandado de Segurança, processo nº 0006074-19.2016.403.6102, determinando o exame da manifestação de inconformidade no prazo de trinta dias contados da intimação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. INSUMO. AQUISIÇÕES DE CAFÉ EM OPERAÇÕES SUJEITAS À SUSPENSÃO DE PIS E COFINS. CRÉDITOS PRESUMIDOS.

O café *in natura* utilizado como insumo por empresa que industrializa mercadorias destinadas à alimentação humana, adquirido de pessoas físicas, cerealistas, cooperativas de produção agropecuária e pessoas jurídicas cuja atividade seja a produção agropecuária gera créditos presumidos no regime da não cumulatividade. O beneficiamento do café não se enquadra no conceito de produção a que se refere o §6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sendo obrigatória a suspensão da incidência do PIS e de Cofins nas vendas de café beneficiado.

VENDAS NOS MERCADOS INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO.

No cálculo do percentual de rateio dos custos, despesas e encargos comuns à geração das receitas dos mercados interno e externo não se incluem as receitas decorrentes de vendas de mercadorias recebidas com fins exclusivos de exportação.

Inconformado com o resultado do julgamento o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário requerendo a reforma das glosas efetuadas.

- DA INAPLICABILIDADE DA SUSPENSÃO NAS AQUISIÇÕES DE CAFÉ BENEFICIADO.
- DECORRENTES DO CÔMPUTO NA RECEITA DE SUPOSTA RECEITA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento. Não há preliminares a serem apreciadas.

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de créditos da contribuição para Pis não cumulativo do 1º trimestre de 2007, instituída pela Lei 10.637/2002, conforme Pedido de Ressarcimento ou Restituição – Declaração de Compensação – PER/DCOMP

09959.89387.061008.1.1.08-2000 (fls. 02 a 04) no valor de R\$ 215.557,80 (Duzentos e quinze mil, quinhentos e cinquenta e sete reais e oitenta centavos).

Após procedimento fiscal instaurado a fiscalização concluiu pelo deferimento parcial do crédito, nos termos do relatório de e-fls 304 ss, veja-se:

VII – VALORES CONSOLIDADOS

A consolidação dos valores relativos aos créditos da contribuição para o Pis não cumulativo do 1º trimestre de 2007 foi recomposta no demonstrativo de fls. 300/301, na qual o quadro 1 reproduz os valores dos créditos a descontar e o quadro 2 demonstra a apuração da contribuição para a Pis.

O valor do crédito vinculado ao mercado externo, o qual a requerente tem direito de compensar com outros tributos ou contribuições federais ou ser ressarcida em dinheiro, desprezados eventuais arredondamentos, apurado pela fiscalização no 1º trimestre de 2007 foi de R\$ 133.292,15.

É de se ressaltar que foi apurado no mês crédito presumido de atividades agroindustriais, no valor de R\$ 62.359,27 que, somado ao valor de R\$ 95.619,75 e deduzido R\$ 20.200,37 de contribuição apurada, resulta em saldo de R\$ 137.778,65 em 31.01.2007, não passível de compensação ou de ressarcimento, mas que poderia ser utilizados pela requerente como dedução no pagamento da própria contribuição em períodos subsequentes.

Diante do exposto,

Propomos o RECONHECIMENTO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO passível de compensação ou ressarcimento, demonstrado no PERDCOMP e demonstrativo de fls. 02 a 04, 114/115, com a devida recomposição efetuada pela fiscalização (fls. 300/301), relativo à contribuição para o Pis não cumulativo incidente sobre receitas de exportação no 1º trimestre de 2007 no valor de R\$ 133.292,15 (Cento e trinta e três mil, duzentos e noventa e dois reais e quinze centavos).

O julgador de piso destacou as glosas que não foram objeto de recurso, razão pela qual não se adentra ao mérito, sendo mantida a decisão da fiscalização. Vejamos quais são:

A contribuinte não contestou as glosas sob devolução de compras e sobre aquisições em relação às quais, mesmo intimada a contribuinte deixou de apresentar os correspondente documentos fiscais.

Não se instaura o litígio quanto a essas matérias pelo que, ficam mantidas as mencionadas glosas.

Prosseguindo no julgamento da Manifestação de Inconformidade a DRJ enfrentou a matéria impugnada, traçando um panorama histórico da legislação, merecendo destaque as seguintes conclusões:

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, CEREALISTAS E PESSOAS JURÍDICAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA

(...)

Depois desse panorama histórico acerca da apuração de créditos básicos e presumidos autorizados pela lei à agroindústria pode-se perguntar, voltando-se à situação dos autos, de que natureza seriam os créditos na aquisição de café pela contribuinte nas operações

com pessoas físicas, pessoas jurídicas que atuam na produção agropecuária (cultivo de café) e cooperativas de produção agropecuária.

O primeiro ponto a ser destacado é que a interessada na execução de suas atividades, como mencionado na informação fiscal, insere-se no conceito de produção, trazido pela Lei nº 11.051, de 2004, que alterou o art. 8º, § 6º, da Lei nº 10.925, de 2004, considerando, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das 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.

(...)

Portanto, à venda de café beneficiado por pessoas físicas, cerealistas e empresas ou cooperativas de produção agropecuária aplica-se a suspensão da incidência da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, pelo que também se conclui que a aquisição de café beneficiado de cerealistas, pessoas físicas, pessoas jurídicas agropecuárias e cooperativas de produção agropecuárias não impede a suspensão de PIS e de Cofins e a apuração de créditos presumidos pelo adquirente. Nesses casos, não se autoriza a apuração de créditos básicos ou integrais por acarretar distorção da sistemática não cumulativa, como extensamente se esclareceu.

(...)

Em que pese o raciocínio da manifestante, para a situação dos autos, deve-se ter em conta que o simples beneficiamento do café, como se esclareceu não altera as hipóteses de suspensão e da consequente apuração de crédito presumido. A alegação de que o a pessoa jurídica tida por cerealista pela auditoria na verdade executaria operações que a enquadraria no conceito de produção fixado no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e que portanto implicaria saídas tributadas de PIS e de Cofins e a consequente apuração de créditos integrais não se confirma com os elementos presentes nos autos.

E para apreciar os argumentos recursais trago os seguintes destaques:

DA INAPLICABILIDADE DA SUSPENSÃO NAS AQUISIÇÕES DE CAFÉ BENEFICIADO

Reiteramos que o café que adquirimos é beneficiado, ou seja, já com a redução dos tipos da classificação oficial (COB), então temos que a operação não pode se dar ao abrigo da suspensão em razão do que dispõe o inciso segundo do parágrafo primeiro do artigo nono da Lei 10.925/2004.

Transcrevemos agora os artigos referidos e a parte da instrução normativa que regulamenta a matéria.

Lei 10.925/2004

(...)

Com estes esclarecimentos reiteramos que em qualquer hipótese a suspensão tanto na compra quanto na venda é inaplicável às operações deste contribuinte.

Diante de tais considerações verifico que a controvérsia está na existência de suspensão nas operações, já que conforme acima reproduzido, alega o contribuinte que não há tanto na venda quanto na compra de pessoas físicas, pessoas jurídicas que atuam na produção agropecuária (cultivo de café) e cooperativas de produção agropecuária.

Nesse passo, a defesa trata de todas as aquisições da mesma forma, pessoas físicas, pessoas jurídicas que atuam na produção agropecuária (cultivo de café) e cooperativas de

produção agropecuária, destacando que pela ausência de suspensão do imposto na compra do café desses agentes, incide o seu direito ao crédito.

Sobre essas aquisições destacou a fiscalização que seu entendimento pela glosa esta amparado pela Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006 e no entendimento (caráter obrigatório da suspensão) que se extrai da simples leitura do caput do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, transcrito abaixo:

Sendo assim, no que tange às aquisições feitas pelo contribuinte, cabe analisar o que dispõe a Lei nº 10.925/2004 no que é pertinente ao caso:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

Observo que o inciso III do § 1º do art. 3º da IN SRF nº 660, de 17/07/2006, que revogou a IN SRF nº 636, de 24/03/2006, assim **definiu cooperativa de produção agropecuária:**

III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

Em continuidade a leitura do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004:

(...)

§ 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.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das 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. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#) [\(Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011\)](#) [\(Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012\)](#).

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#) [\(Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011\)](#) [\(Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012\)](#).

§ 8º É vedado às pessoas jurídicas referidas no **caput** o aproveitamento do crédito presumido de que trata este artigo quando o bem for empregado em produtos sobre os quais não incidam a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, ou que estejam sujeitos a isenção, alíquota zero ou suspensão da exigência dessas contribuições. [\(Incluído pela Medida Provisória nº 552, de 2011\)](#) [\(Vide Decreto Legislativo nº 247, de 2012\)](#)

O art. 9º da Lei nº 10.925/04, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004, de fato estabeleceu a obrigatoriedade da suspensão da incidência do PIS e da COFINS no caso de venda por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária para pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real:

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

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

(...)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 1º O disposto neste artigo: [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

Em contrapartida, o inciso II do § 1º do art. 9º possibilitou o crédito integral nas compras de pessoas jurídicas e cooperativas que exerça a atividade agroindustrial:

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

Em complemento o citado § 6º conceitua produção:

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, **o exercício cumulativo** das 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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

E o § 7º estendeu esse conceito de produção às cooperativas:

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

A IN SRF nº 660, de 17/07/2006, definiu a atividade agroindustrial como aquela prevista no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 acima transcrito.

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

(...)

II - o exercício cumulativo das 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, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM.

Em outras palavras: a aquisição de pessoas jurídicas e cooperativa de produção agropecuária deve ocorrer obrigatoriamente com suspensão, fato que não dá direito ao crédito básico do imposto posto que não houve a cumulatividade.

A Resolução da Comissão Nacional de Normas e Padrões para Alimentos – CNNPA nº 12, de 1978, que aprovou as normas técnicas especiais do estado de São Paulo, relativas a alimentos e bebidas, para efeito em todo o território nacional, dá a seguinte definição para o café cru:

DEFINIÇÃO

Café cru, ou café em grão, é a semente beneficiada do fruto maduro de diversas espécies do gênero Coffea, principalmente, arábica, Coffea liberica Hiern e Coffea robusta.

Frise-se que para efeitos da aplicação da suspensão ora em comento, é irrelevante o fato de a sociedade cooperativa realizar a atividade de beneficiamento do café recebido e posteriormente comercializado, conforme se depreende do artigo 3º, § 1º, inciso III da IN/SRF 660/2006. Apenas o exercício **cumulativo** das atividades citadas no artigo 8º, § 6º da Lei 10.925/2004 e artigo 6º, II da IN/SRF 660/2006 caracterizam a atividade agroindustrial.

Imperioso observar destaque do Relatório fiscal (e-fls. 335) com as seguintes constatações:

A empresa requerente efetuou o aproveitamento de crédito integral da contribuição para a Cofins na aquisição de café das empresas abaixo, cuja atividade econômica é o cultivo de café, conforme cadastro de fls. 278 a 299:

- Ipanema Agrícola S.A;
- Agropecuária Umuarama Ltda;
- Comercial Mineira S.A.

Conforme explanação feita nos itens anteriores, estas empresas quando efetuarem vendas para as empresas elencadas no artigo 8º da Lei 10.925/2004 também devem fazê-lo com suspensão das contribuições ao Pis e à Cofins.

Desta forma as aquisições efetuadas das empresas acima estão sujeitas à apuração de crédito presumido da contribuição para a Cofins, conforme relação de fls. 294/295 e demonstrativo de fls. 300.

Outrossim, ainda na diligência fiscal, a fiscalização glosou os créditos básicos requeridos, visto que tratam-se de aquisições com suspensão incidente nas vendas realizadas à contribuinte, fato que dá direito apenas ao crédito presumido, conforme abaixo destaco:

c.4) Aproveitamento de crédito integral da contribuição para a Cofins na aquisição de empresa sujeita à suspensão nas vendas

- COOPADAP - Coop. Agropecuária do Alto Paraná
- Sancosta Comércio de Café Ltda.

A requerente informou em diversos meses (fls. 302/303) ter adquirido café das empresas acima com o aproveitamento de crédito da contribuição sob as duas formas: integral e presumido.

Como já foi explanado no item c.1 a suspensão prevista no artigo 9º da Lei 10.925/2004 não é opcional e sim obrigatória em todas as vendas feitas pelas empresas lá relacionadas.

Desta forma as aquisições das empresas COOPADAP e Sancosta, relacionadas na fls. 294/295 foram consideradas como sujeitas ao aproveitamento de crédito presumido da contribuição, conforme consolidação feita no demonstrativo de fls. 300.

C.5) Aproveitamento de crédito integral da contribuição para a Cofins na aquisição de empresas que efetuaram vendas com suspensão da contribuição - Cooperativa Agropecuária Regional de Andradadas Ltda;

- Brasil Café Export Ltda

A requerente informou (relações de fls. 123 a 133) aquisição de café das empresas acima com o aproveitamento de crédito integral da contribuição para o Pis e Cofins. Todavia constatamos na amostragem de documentos que foi solicitada à requerente, que as vendas efetuadas pelas referidas empresas (fls. 268, 272 e 275) foram efetuadas com suspensão das contribuições ao Pis e à Cofins.

É de se destacar ainda que assim como no item anterior, a requerente informou em diversos meses ter adquirido café da Cooperativa Agropecuária Regional de Andradadas Ltda com suspensão das contribuições (fls. 302/303).

Desta forma as aquisições destas empresas foram consideradas como sujeitas ao aproveitamento de crédito presumido das contribuições, conforme relação de fls. 294/295 e demonstrativo de fls. 300.

Importante consignar que em que pese o detalhamento feito pela fiscalização ser de amplo conhecimento do recorrente, ele não fez a sua defesa de forma específica, elaborando seu recurso de forma genérica sem atacar os pontos que alegam fatos preponderantes para as glosas realizadas.

Conclui-se que, considerando que a fiscalização constatou serem as pessoas jurídicas e cooperativas de produção agropecuária, ou seja, não exercem as atividades agroindustrial 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, que efetuaram as vendas com suspensão do imposto e não houve prova em contrário por parte da recorrente sobre essas conclusões, a glosa deve ser mantida.

Por fim, remanesce a controvérsia sobre o rateio dos créditos comuns, que no dizer da DRJ deve ser mantido pelas seguintes razões:

(...)

Na determinação de seus créditos da não cumulatividade, a contribuinte computou suas despesas e custos ligados às suas operações internas e externas. Quanto às mercadorias adquiridas com fins específicos de exportação, classificadas nos CFOPs 1501 e 2501 – Entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação, não foram incluídas na base de cálculo dos créditos pela própria contribuinte, em obediência a expressa vedação legal.

Por outro lado, a contribuinte declarou receitas de exportação classificadas nos CFOP 7102 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros e CFOP 7501 – Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação.

Na medida em que os custos e despesas ligados a operações CFOP 7501 também não podem gerar créditos da não cumulatividade, a inclusão delas no total das receitas, para efeitos de rateio entre créditos ligados ao mercado interno e externo, infla indevidamente a parcela desses últimos, aumentando o percentual de créditos passíveis de ressarcimento/compensação.

É nesse contexto que a fiscalização exclui as operações CFOP 7501 do montante de receitas para fins de definir um novo percentual de rateio entre as parcelas de receitas ligadas ao mercado interno e externo.

É nesse sentido que a autoridade descreve seu método:

Tal procedimento tem por objetivo a exclusão de parte dos custos, despesas e encargos comuns (...) vinculados às receitas de exportação classificados com CFOP 7501, para os quais a legislação veda a apuração de créditos das contribuições (...).

Reitere-se que a contribuinte apurou créditos sobre a totalidade desses custos e despesas, sem observar qualquer distinção para as exportações de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, razão pela qual procedemos tal separação.

Estabelecido o caminho seguido pela fiscalização, é possível tratar dos questionamentos levantados na Manifestação de Inconformidade.

Em primeiro lugar não houve glosa de créditos, apenas realocação dos créditos comuns entre os ligados ao mercado interno e externo.

Depois, se, como diz a contribuinte, *as exportações de mercadorias com fim específico de exportação na verdade tratam-se de transferências de mercadorias entre filiais*, o procedimento adotado pela fiscalização mostra-se correto. Com efeito, se *estas operações não se deram com fim específico de exportação posto que adquiridas para revenda em sua maioria de pessoas físicas*, não haveria, efetivamente, autorização legal para apuração de créditos ligados ao comércio exterior.

Portanto, a Manifestação de Inconformidade levanta uma falsa controvérsia, já que o procedimento fiscal obedece à natureza das operações, natureza essa admitida pela própria interessada, restabelecendo a realidade dos fatos. Desnecessário se faz, nesse passo, o exame das planilhas trazidas na Manifestação de Inconformidade, já que os dados nelas contidos, se exatos, somente poderão corroborar o que fez a fiscalização.

Não há, nesses termos, erro no entendimento e no rateio levado a efeito pela autoridade fiscal.

Nesse passo, o Recurso voluntário seguiu a mesma linha da Manifestação, não acrescentou argumentos, nem provas que pudessem amparar o seu pedido de reforma do julgado. E assim fundamentou:

Para demonstrar o equívoco da glosa pela incorreta totalização das receitas com fim específico de exportação, juntamos planilhas para demonstrar que as exportações de mercadorias com fim específico de exportação na verdade tratam-se de transferências de mercadorias entre filiais para formação de lote, que por força da ausência de CFOP específico foram transferidos com CFOP 6.501. e considerando que o que regula a CFOP de saída é a legislação estadual a remessa para o exterior teve que ser feita ao abrigo do CFOP 7.501. mas no entanto sob a ótica federal estas operações não se deram com fim específico de exportação posto que adquiridas para revenda em sua maioria de pessoas físicas.

Por isso deve ser recalculado a rateio das receitas de exportação e restabelecido o crédito pleiteado.

Inicialmente destaco que a Instrução Normativa RFB nº 1300/2012, no §1º do artigo 27, prevê a impossibilidade de apuração de crédito vinculados as aquisições de mercadorias com o fim específico de exportação por empresa comercial exportadora, conforme abaixo destaco:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1300, DE 20 DE NOVEMBRO DE 2012

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência.

§ 1º À empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação é vedado apurar créditos vinculados a essas aquisições.

A previsão acima apenas ratifica o que já havia sido determinado pelo artigo 6º, §4º, da Lei 10.833/2003, conforme abaixo exponho:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: [\(Produção de efeito\)](#)

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; [\(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004\)](#)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

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

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

Assim, considerando que o contribuinte recorrente é uma comercial exportadora e adquiriu as mercadorias com fim específico de exportação, sem trazer aos autos comprovação alguma contra essas conclusões, toda essa construção legislativa é suficiente para descaracterizar os argumentos recursais.

Outrossim, A expressão legal é que, para as empresas comerciais exportadoras, é vedado o aproveitamento de créditos *vinculados à receita de exportação*”, sendo necessário interpretar que a vedação vai além da mercadoria e engloba todos os dispêndios a ela vinculados.

Nesse sentido, entende-se que quando a Lei cita dispêndios (custos, despesas e encargos) vinculados à receita de exportação, esta falando justamente de fretes, armazenamento, aluguéis, energia elétrica, etc, vinculados à receita de exportação, que deveriam ser apurados em

apropriação direta ou proporcional. Portanto, o que se extrai do inciso III do artigo 6º da Lei 10.833/2003 é pela vedação dos créditos pretendidos pela recorrente.

Nesse mesmo sentido, foi o acórdão n.º 3201-007.510, de relatoria do Ilustre Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, julgado por esta Turma (em formação anterior), que por unanimidade negou provimento ao Recurso Voluntário, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

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

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

Por essas razões e também pela ausência de provas em contrário, como bem fundamentou o julgador de piso, concluo por manter a decisão *a quo*.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa