



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10845.722317/2011-83
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.521 – 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: 01/10/2008 a 31/12/2008

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.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS NÃO CUMULATIVOS. COMPRAS DE CAFÉ DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS. GLOSA.

Correta a glosa de créditos do regime da não cumulatividade apurados sobre aquisições de pessoas jurídicas em relação às quais a Administração colheu informações que comprovam serem empresas de fachada, atuando apenas como emissoras de documentos fiscais que artificialmente indicavam serem pessoas jurídicas os fornecedores que na realidade eram produtores rurais pessoas físicas.

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)), Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

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

Em 18/02/2009 a contribuinte acima identificada transmitiu o Pedido Eletrônico de Ressarcimento de fls. 02/04.

No documento, a pessoa jurídica reivindica crédito de R\$ 495.431,51 que entende possuir com origem na legislação do PIS/Pasep Não Cumulativo, apurado em relação ao 4º trimestre de 2008, com fundamento no §1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

Em despacho de fl. 536, a unidade de origem informa que não foram transmitidas Declarações de Compensação para utilização do crédito pleiteado no mencionado Pedido de Ressarcimento.

Abriu-se procedimento visando a aferição do direito pleiteado cujo resultado foi relatado na Informação Fiscal de fls. 510/532.

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 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:

- Econômico Agropastoril S.A;

- Cambuhy Agrícola Ltda

- Agropecuária Belluno

- Conquista Agropecuária Ltda

- Vista Alegre Agropecuária S.A

- Rio Grande Comercial Agropecuária

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:

- Sancosta Comércio de Café Ltda

- COOPADAP Cooperativa Agropecuária do Alto Paranaíba

No entanto, continua a Informação Fiscal, a suspensão prevista no artigo 9º da Lei 10.925, de 2004, não 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.

Na sequência, a equipe fiscal justifica a glosa de créditos calculados sobre aquisições de pessoas jurídicas inexistentes de fato ou que se afiguram como pseudoatacadistas de café.

Nessa situação se enquadrariam as pessoas jurídicas:

a) *Exportadora de Café Triângulo Mineiro Ltda*

b) *Cerealista Terra Norte*

No corpo do documento, detalha-se o resultado de diligências fiscais encetadas no domicílios fiscais bem como o resultado de análise das declarações apresentadas, do quadro de funcionários, da evolução da composição societária, de depoimentos de testemunhas, todo um conjunto que, na visão da fiscalização, comprovaria que as citadas pessoas jurídicas se caracterizariam como empresas de fachada, ou noteiras, interpostas entre os verdadeiros produtores rurais pessoas físicas e a interessada para fins de possibilitar a artificial geração de créditos básicos em operações que autorizariam apenas a apuração de créditos presumidos.

Créditos aproveitados de forma integral referente a aquisições de pessoas físicas que dão direito apenas ao crédito presumido também foram alvo de glosa fiscal. As operações glosadas foram realizadas com os seguintes produtores:

- *José Luiz Valim*

- *Fernando Martins de Barros*

- *João Batista Beneditini Portinari*

- *Gabriel Afonso Mei Alves de Oliveira*

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 DACTON 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 DACON [...].

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 DACON, 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. (grifos meus)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM LONDRINA - PARANÁ
SEÇÃO DE FISCALIZAÇÃO - SAFIS

COMEXIM LTDA
Apuração Pis não cumulativo

QUADRO 2 - APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

DISCRIMINAÇÃO	Outubro-08	Novembro-08	Dezembro-08	TOTAIS
Receita de exportação (demais)	13.556.194,05	12.542.431,77	15.253.119,44	41.351.745,26
Receita de exportação merc. recebidas c/fin específico de exportação	2.430.682,76	3.334.397,31	2.799.695,10	8.564.775,17
Receita da venda de mercadorias	775.712,43	507.504,72	941.243,50	2.224.460,65
Receita bruta - filial Lindola	3.687.063,86	1.732.375,93	1.512.847,78	6.932.287,57
Receita de serviços de transporte	677.999,17	541.090,42	497.140,07	1.716.229,66
Total Receita Bruta	21.127.652,27	18.657.800,15	21.004.045,89	60.789.498,31
Isenções e Exclusões				
Receitas de exportação	-15.986.876,81	-15.876.829,08	-18.052.814,54	-49.916.520,43
Base de cálculo do Pis não cumulativo no mês	5.140.775,46	2.780.971,07	2.951.231,35	10.872.977,88
Contribuição para o Pis apurada no mês	84.822,80	45.886,02	48.695,32	179.404,14
Créditos descontados no mês	84.822,80	45.886,02	48.695,32	179.404,14
Pis a pagar	0,00	0,00	0,00	-0,00
Saldo crédito mercado interno (passível apenas de dedução do PIS)				
Saldo crédito mercado interno acumulado período anterior	0,00	0,00	0,00	
Créditos apurados no mês	39.767,71	18.108,94	11.851,82	69.728,47
Créditos disponíveis para dedução no mês	39.767,71	18.108,94	11.851,82	
Créditos descontados no Mês	39.767,71	18.108,94	11.851,82	69.728,47
Saldo crédito mercado interno após desconto no mês	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo crédito presumido agroindústria (passível apenas de dedução do Pis)				
Saldo crédito presumido agroindústria acumulado período anterior	560.717,60	554.297,96	548.034,62	
Créditos apurados no mês	38.635,46	21.513,74	36.175,94	96.325,14
Créditos disponíveis para dedução no mês	599.353,05	575.811,70	584.210,57	
Créditos descontados no Mês	45.055,09	27.777,08	36.843,50	109.675,67
Saldo crédito presum. agroind. após desconto no mês	554.297,96	548.034,62	547.367,07	547.367,07
Saldo crédito merc. externo (passível de comp./ressarcimento outros tributos/contribuições)				
Saldo crédito mercado externo acumulado período anterior	212.832,32	156.917,31	248.296,36	
Valor do ressarcimento reconhecido	212.832,32	0,00	0,00	212.832,32
Saldo não utilizado de crédito período anterior	-0,00	156.917,31	248.296,36	
Créditos apurados no mês	156.917,31	91.379,05	56.064,25	304.360,61
Créditos disponíveis no mês	156.917,31	248.296,36	304.360,60	
Créditos descontados no Mês	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo crédito após o desconto no mês (passível comp./ressarcim.)	156.917,31	248.296,36	304.360,60	304.360,61

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\$304.360,61 para o 4º trimestre de 2008. (grifos meus)

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 14/08/2013, em 13/09/2013 a contribuinte protocolou a manifestação de inconformidade de fl. 575/587 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 da no 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 da do artigo 8º da Lei 10.925/2004, posto que como explicaremos abaixo este processo redonda 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.

Contesta, na sequência, as glosas praticadas sobre as aquisições de insumos de pessoas jurídicas inaptas. Alega que, quando comprovado o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, o adquirente tem direito a todos os efeitos tributários da operação como garantiriam o parágrafo único da Lei nº 9.430, de 1996, o art. 217 do RIR/1999 e o §5º do artigo 44 da IN RFB nº 1.183, de 2011. Diz terem sido juntados todos os comprovantes com as mencionadas empresas. Acrescenta que o ente tributante não pode querer transferir ao contribuinte o ônus de verificar a idoneidade fiscal das pessoas jurídicas. Afirma ainda, que cópia dos cartões CNPJ indica que a declaração de inaptidão das empresas envolvidas se deu posteriormente às operações realizadas.

Pleiteia ao final da manifestação, a reversão das glosas de créditos sobre as compras de cooperativas, cerealistas e empresas agropecuárias, bem como das aquisições das empresas tidas por inexistentes de fato, 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 9.430/1996.

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: 01/10/2008 a 31/12/2008

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.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS NÃO CUMULATIVOS. COMPRAS DE CAFÉ DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS. GLOSA.

Correta a glosa de créditos do regime da não cumulatividade apurados sobre aquisições de pessoas jurídicas em relação às quais a Administração colheu informações que comprovam serem empresas de fachada, atuando apenas como emissoras de documentos fiscais que artificialmente interpunham pessoas jurídicas entre os produtores rurais pessoas físicas e os adquirentes.

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.
- DOS CRÉDITOS REFERENTES A AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE EMPRESAS CONSIDERADAS INAPTAS.
- 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 o Pis não cumulativo do 4º trimestre de 2008, instituída pela Lei 10.637/2002, conforme Pedido de Ressarcimento ou Restituição – Declaração de Compensação – PER/DCOMP 41716.68980.180209.1.1.08-7613 (fls. 02 a 04) no valor de **R\$ 495.431,51 (Quatrocentos e noventa e cinco mil, quatrocentos e trinta e um reais e cinquenta e um centavos).**

Após procedimento fiscal instaurado a fiscalização concluiu pelo deferimento parcial do crédito, nos termos do relatório de e-fls 510 ss, veja-se:

VII – VALORES CONSOLIDADOS

A consolidação dos valores relativos aos créditos da contribuição para o Pis não cumulativo do 4º trimestre de 2008 foi recomposta no demonstrativo de fls. 508/509 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 4º trimestre de 2008 foi de **R\$ 304.360,61**.

É de se ressaltar que foi apurado no mês **crédito presumido de atividades agroindustriais**, no valor de R\$ 96.325,14 que, somado ao valor de R\$ 560.717,60 transferido de meses anteriores e deduzido R\$ 109.675,67 de contribuição apurada, resulta em saldo de R\$ 547.367,07 em 31.12.2008, não passível de compensação ou de ressarcimento, mas que poderia ser utilizado 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, 102/103, com a devida recomposição efetuada pela fiscalização (fls. 508/509), relativo à contribuição para o Pis não cumulativo incidente sobre receitas de exportação no 4º trimestre de 2008 no valor de R\$ 304.360,61 (Trezentos e quatro mil, trezentos e sessenta reais e sessenta e um 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 sobre devolução de compras e sobre aquisições em relação às quais, mesmo intimada a contribuinte deixou de apresentar os correspondentes 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 (e-fls. 669 ss.):

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.

Para apreciar os argumentos recursais trago os seguintes destaques (e-fls 691 ss.):

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 está 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. 409) com as seguintes constatações:

Não obstante a norma acima, a empresa requerente efetuou o aproveitamento de crédito da contribuição para a Pis na aquisição de café das empresas abaixo, cuja atividade econômica é o cultivo de café, cana-de-açúcar ou criação de bovinos, conforme cadastro de fls. 395 a 404 e amostra de documentos apresentados pela requerente às fls. 428 a 455:

- Econômico Agropastoril S.A;
- Cambuhy Agrícola Ltda
- Agropecuária Belluno
- Conquista Agropecuária Ltda
- Vista Alegre Agropecuária S.A
- Rio Grande Comercial Agropecuária

Em virtude das normas já mencionadas, 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.

E esta situação pode ser observada na relação de fls. 124 na qual a própria empresa requerente informa que na aquisição de café mediante a nota fiscal nº 2262 da empresa Conquista Agropecuária Ltda (que aliás não foi apresentada) foi aproveitado corretamente apenas crédito presumido em razão de venda com "suspensão" das contribuições, enquanto que, em relação às notas fiscais nºs. 3284 e 3342 da mesma empresa (fls. 115) foi efetuado o aproveitamento de crédito integral das contribuições.

Desta forma as aquisições efetuadas das empresas acima estão sujeitas à apuração de crédito presumido da contribuição para a Cofins, conforme relação de fls. 482/483 e demonstrativo de fls. 508.

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 o Pis na aquisição de empresa que efetuaram vendas com suspensão da contribuição

- **Sancosta Comércio de Café Ltda**

- **COOPADAP Cooperativa Agropecuária do Alto Paranaíba**

A requerente informou em diversos meses (fls. 477/478) ter adquirido café das empresas Sancosta e Coopadap 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 Sancosta e Coopadap relacionadas na fls. foram consideradas como sujeitas ao aproveitamento de crédito presumido da contribuição, conforme consolidação feita no demonstrativo de fls. 508. (grifos meus)

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.

DOS CRÉDITOS REFERENTES A AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE EMPRESAS CONSIDERADAS INAPTAS.

No que se refere às glosas realizadas das compras feitas de empresas inaptas e inexistentes de fato, destacou a DRJ que:

DAS AQUISIÇÕES DE EMPRESAS INEXISTENTES DE FATO OU PSEUDOATACADISTAS

Como consta da Informação Fiscal, não foi admitida a apuração de créditos integrais sobre as aquisições efetuadas com as pessoas jurídicas Exportadora de Café Triângulo Mineiro Ltda e Cerealista Terra Norte.

O relatado da auditoria incluiu uma série de elementos de prova que apontaria a inexistência de fato das empresas que atuavam apenas com o único objetivo de fornecer notas fiscais de pessoa jurídica. O conjunto probatório construído pela fiscalização reúne fotografias tiradas em visita ao domicílio fiscal indicado pelas mencionadas pessoas jurídicas, análises sobre a movimentação financeira das citadas empresas em comparação aos valores de tributos devidos declarados, avaliação da evolução do quadro societário, coleta de depoimentos de testemunhas, todo um universo de elementos que atestam a inexistência das mencionadas pessoas jurídicas.

Essa Turma de Julgamento teve a oportunidade de apreciar recursos apresentados contra despachos decisórios vinculados à operação **Tempo de Colheita**, pelo que, a matéria não é desconhecida.

(...)

Desse modo, diante das constatações acerca das pessoas jurídicas fornecedores que comprovam a inexistência de fato das mencionadas pessoas jurídicas, entendeu a autoridade que firma o despacho decisório glosar os créditos integrais vinculados a essas situações.

Em sua defesa, a contribuinte contesta a conduta da Administração e invoca a tese que não poderia sofrer nenhuma consequência tributária por conta de irregularidades fiscais ou cadastrais verificadas em seus fornecedores uma vez que teria a prova do pagamento das operações glosadas.

Diz ainda a interessada que à época das operações as empresas estavam ativas sem qualquer restrição cadastral perante a Receita Federal ou a Administração Fiscal Estadual, conforme consultas à situação das empresas realizadas no sistema CNPJ.

O exame dessa situação particular requer que sejam feitas algumas considerações iniciais mais diretamente ligadas ao objeto do processo, isto é o motivo pelo qual a Receita Federal do Brasil pronunciou-se no despacho decisório em litígio.

Trata-se o presente, como visto, de Pedido de Ressarcimento de crédito que a contribuinte julga deter contra a Fazenda Pública. Ou seja, aqui não se trata de ação positiva do Fisco no sentido de exigir tributação sob fato até então oculto dos registros oficiais da pessoa jurídica. Não há, na situação posta, nessa medida, a necessidade de que o Fisco traga aos autos elementos suficientemente robustos que convençam acerca da existência de algum fato gerador e da conseqüente legitimidade da eventual exigência formalizada.

Não. O caso em foco foi iniciado com a pretensão de exercício de um direito por parte da contribuinte. De moto próprio, a contribuinte protocolou pleito no qual invoca direito de crédito passível de lhe ser ressarcido pela Administração Tributária. Para reconhecer esse direito, é preciso que a autoridade fiscal a quem cabe o exame do pleito tenha segurança da liquidez e certeza do direito demandado para reconhecê-lo legítimo. Colocada em xeque a legitimidade do crédito pleiteado, à autoridade cabe o indeferimento do pleito.

A situação em exame não é de ação do Fisco na busca de valores à margem da incidência tributária a ele competindo a comprovação da liquidez e certeza. No caso dos autos, a comprovação da certeza e liquidez do direito pleiteado é encargo da

contribuinte, impondo-se ao Fisco o indeferimento do pedido no caso de insuficiência na comprovação da firmeza do direito de crédito. No caso em tela, a auditoria foi além, comprovando com elementos firmes que as pessoas jurídicas em foco tinham sua existência unicamente vinculada à emissão de notas fiscais com o fim de que os adquirentes pudessem elevar artificialmente o montante do crédito da não cumulatividade.

Não se coloca sob suspeita aqui, como o despacho decisório também não o fez, a ocorrência da operação de compra e venda do insumo. Ocorre que a natureza da aquisição apurada pela fiscalização não tem aquela que pretendeu a contribuinte. **Os insumos foram adquiridos de pessoas físicas e geram apenas créditos presumidos. (grifos meus)**

Sobre a referida glosa o Recurso, em poucas palavras, destaca que as compras foram realizadas de forma legal, com emissão de documento fiscal que foram juntados aos autos e por essa razão tem direito a todos os efeitos tributários da operação conforme garantem, o parágrafo único do Artigo 82 da Lei 9.430/962, o Artigo 217 do RIR 993 e o Parágrafo 50 do artigo 43 da IN/RFB 1183/2011.

Nos termos do que já foi noticiado no relatório as empresas fornecedoras, das quais foram glosados os créditos básicos, elas fizeram parte de investigações originadas na operação fiscal TEMPO DE COLHEITA deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, em outubro de 2007, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal.

Estas operações concluíram que havia a prática de simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, denominadas de “pseudoatacadistas”, com a finalidade de gerar créditos indevidos da contribuição.

Do exame do Parecer produzido pela fiscalização, verifica-se que as operações simuladas foram provadas por meio de documentos, depoimentos e declarações das pessoas físicas e jurídicas que participaram do esquema fraudulento. A fiscalização demonstrou que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais, em valores elevados, não tinham capacidade financeira nem espaços físicos que permitissem operações em volumes compatíveis com atacado e valores movimentados, bem como a maioria delas eram inativas perante a Receita Federal ou declarou impostos em valores ínfimos.

Há nos autos lastro probatório vasto, de maneira que comprova a operação simulada na compra do café, ou seja, a existência de empresas atacadistas com a finalidade exclusiva de emissão de nota fiscal, quando na verdade o produto era adquirido de pessoas físicas, da qual o crédito integral do tributo não era permitido por lei, sendo por essa razão a criação do “esquema” simulado, conforme se verifica no Relatório fiscal, e-fls 455 do processo n.º 16366.720624/2012-80 (do mesmo contribuinte e também julgado nesta sessão), com a seguinte conclusão:

Os fatos até aqui relatados demonstram claramente uma série de procedimentos (abertura, transferências de endereço, entrada e saída de sócios sem a mínima capacidade financeira) utilizados com o objetivo de dificultar a verificação das reais atividades (meras emissoras de notas fiscais para “guiar” o café de produtores rurais, pessoas físicas) que seriam desenvolvidas pelas “supostas empresas”, assim como

encobrir os responsáveis pela “montagem das operações”, não se diferenciando daqueles relatados por outras Delegacias da Receita Federal do Brasil (Vitória, São José do Rio Preto) que efetuaram operações em empresas “atacadistas de café em grão”.

Também reforçam a constatação de que a empresa serviu apenas como fachada para disfarçar a verdadeira operação que, na realidade se refere à aquisição de pessoas físicas, com direito ao aproveitamento apenas de crédito presumido. (grifos meus)

Desta forma, tendo em vista o disposto nos artigos 5º, 6º, 7º e 8º da Instrução Normativa SRF 660/2006, as aquisições de insumos (café cru) daquela empresa foram consideradas passíveis de aproveitamento apenas do crédito presumido, conforme relação de fls. 400 e demonstrativo de fls. 414.

Importante destacar que a razão da simulação noticiada pela fiscalização esta no fato de que o direito creditório era vedado quando a mercadoria era adquirida de produtores rurais (pessoas físicas), na forma do §3º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

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

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...) (gn)

Diante desse cenário, não há como acolher os argumentos recursais, que são apenas alegações diante de fatos comprovados por diversos meios de provas, como depoimentos e documentos hábeis. Ademais, os depoimentos colacionados pela recorrente em nada contradizem que suas operações se deram com empresas de fachada.

Desta feita, sendo as aquisições de café realizadas, na realidade, de pessoas físicas, houve a glosa dos créditos integrais indevidos e compensados pela Recorrente. Por conseguinte, nos termos da legislação pertinente (Lei nº 10.925/2004, art. 8º, §3º, III), a empresa tem direito ao respectivo crédito presumido, correspondente a 35% do crédito básico caso o negócio de fato fosse realizado com pessoa jurídica, veja-se:

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**.

(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009)

(...)

§ 3º O montante do crédito a que se referem o **caput** e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - **35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637**, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)(gn).

Sobre esse tema há jurisprudência no CARF, visto que a investigação englobou diversas empresas do ramo do café. Vejamos o acórdão n.º **3301-011.048**, de relatoria da Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, publicado em 15/12/2021, com a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CAFÉ. GLOSAS. CRÉDITOS BÁSICOS. OPERAÇÕES SIMULADAS.

Demonstrada a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizada de pessoas jurídicas inexistentes de fato, quando a operação real foi de compra do produtor rural, pessoa física, com o fim apropriação do valor integral do crédito de COFINS, deve ser mantida a glosa dos créditos ilegitimamente descontados pelo contribuinte.

Nos acórdãos 3201-003.420, 3201-003.417, 3201-003.423 e **3201003.414**, sendo este último julgado por esta turma (em diferente composição), as decisões também caminharam no mesmo sentido, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. COMPROVAÇÃO DE MÁFÉ. OPERAÇÕES TEMPO DE COLHEITA E BROCA.

Restou comprovado nos autos que a Contribuinte, no momento da aquisição do café, estava ciente da criação de de pessoas jurídicas de fachada, criadas com o fim exclusivo de legitimar a tomada de créditos integrais de PIS e COFINS, caracterizando, assim, a má-fé e tornando legítima a glosa dos créditos.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Não padece de nulidade o Despacho Decisório que motiva e fundamenta sua negativa de provimento em vícios nos documentos apresentados pelo contribuinte, que impeçam a análise de mérito do pedido. **(3201003.414)**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. COMPROVAÇÃO DE MÁFÉ. OPERAÇÕES TEMPO DE COLHEITA E BROCA.

Restou comprovado nos autos que, no momento da aquisição do café, o Contribuinte encontrava-se ciente da abertura de pessoas jurídicas de fachada, criadas com o fim exclusivo de legitimar a tomada de créditos integrais de PIS e Cofins, caracterizando, assim, a máfÉ e tornando legítima a glosa dos créditos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Legítimo o Despacho Decisório que motiva e fundamenta a negativa de provimento em vícios existentes nos documentos apresentados pelo contribuinte, vícios esses impeditivos da análise de mérito do pedido.

Recurso Voluntário Negado. (3201-003.420)

Dentro dessas conclusões, mantenho a glosa conforme determinado pela fiscalização.

DECORRENTES DO CÔMPUTO NA RECEITA DE SUPOSTA RECEITA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO

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.

Importante repisar o que constou no relatório fiscal reproduzido pela DRJ:

(...)

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). (grifos meus)

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

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.

(...)

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 1.300/2012, 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 da leitura 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