



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

Processo n° 13656.720069/2010-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.762 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2016
Matéria Pedido de ressarcimento e compensação - PIS/Pasep não cumulativo
Recorrente BOURBON SPECIALTY COFFEES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOA JURÍDICA OU DE COOPERATIVA QUE EXERÇA A ATIVIDADE DE PREPARAR O *BLEND* DO CAFÉ OU DE SEPARAR OS GRÃOS POR DENSIDADE, COM REDUÇÃO DOS TIPOS DE CLASSIFICAÇÃO. REALIDADE QUE NÃO SE SUBSUME ÀS HIPÓTESES DE APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTAS NA LEI Nº 10.925/04.

Ainda que o pleito abordasse hipótese de apuração do crédito presumido das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS, previsto no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não se subsume à possibilidade legal de pleitear aludido direito creditório a aquisição de insumos de pessoa jurídica ou de cooperativa que exerça a atividade cumulativa 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”* (inciso II do § 1º do artigo 9º da Lei nº 10.925/04).

PIS/PASEP. REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. POSSIBILIDADE, INDEPENDENTEMENTE DO RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PELOS FORNECEDORES, MAS DESDE QUE COMPROVADO O PAGAMENTO DAS TRANSAÇÕES E A CORRESPONDENTE ENTREGA DAS MERCADORIAS.

Realidade em que as aquisições do sujeito passivo estão sujeitas à apuração de crédito básico pela aquisição de insumos previsto no artigo 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/02.

Direito o qual deverá ser reconhecido uma vez evidenciado nos autos, independentemente do recolhimento da contribuição por parte dos fornecedores, a anotação, no corpo das notas fiscais de entrada, de que as

correspondentes operações estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS, associado à comprovação do pagamento das transações e da entrega das mercadorias, o que afasta as conseqüências decorrentes da eventual inidoneidade dos fornecedores, nos termos do artigo 82 da Lei nº 9.430/96.

LAPSO MANIFESTO. EMBARGOS INOMINADOS. ACOLHIMENTO.

"As alegações de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos inominados para correção, mediante a prolação de um novo acórdão" (RICARF, Anexo II, art. 66, *caput*).

Embargos inominados acolhidos. Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos inominados para correção do acórdão nº 3802-002.383, proferido pela então segunda Turma Especial da Terceira Seção de julgamento do CARF, retificando unicamente a parte inicial do voto no que concerne às compensações abarcadas pela lide, saneando, assim, o lapso manifesto ocorrido no referido *decisum*, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro.

Na ocasião em que o processo foi julgado pela então segunda Turma Especial da Terceira Seção de julgamento houve sustentação oral, pela recorrente, do Dr. Mario Junqueira Franco Júnior, OAB/SP 140.284.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Juiz de Fora (fls. 605/610 do processo eletrônico – ao qual doravante será utilizado como referência), que, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra despacho decisório que não reconheceu o direito creditório referente ao PIS/Pasep não-cumulativo do primeiro trimestre de 2010.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

O interessado transmitiu o Pedido de Ressarcimento(PER) e as Dcomps relacionadas na fl. 112, referente ao PIS/Pasep não cumulativo - mercado externo do 1º trimestre de 2010;

A DRF-Poços de Caldas/MG emitiu Despacho Decisório nº 194/2011, no qual não reconhece o direito creditório e não homologa as compensações pleiteadas (fl. 112/115);

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 119/139), na qual alega, em síntese, que:

a) “parte do crédito vinculado à exportação, pleiteado no Pedido de Ressarcimento em questão, que fora glosado pela D. Autoridade Fiscal, é constituída por créditos decorrentes de aquisições de café, de empresas cooperativas para revenda, apurados nos termos do art. 3º, I, da Lei nº 10.637/02”. “Note-se, com isso, que de plano a hipótese do crédito presumido deve ser afastada no caso presente. Isto porque, em relação a estas operações, a Requerente adquiriu café das cooperativas com a finalidade exclusiva de revenda e, não como insumo para posterior industrialização, conforme declarado no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON relativo a 2009 e 2010”;

b) “o Sr. AFRF negou o direito ao crédito sobre aquisições na medida em que estas teriam se dado junto a fornecedores supostamente, inidôneos. No entanto, ainda “que as empresas sejam consideradas inidôneas, o que se admite ad argumentandum tantum, cumpre esclarecer que a legitimidade dos créditos está devidamente comprovada, eis que as, operações, ensejadoras dos créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS ocorreram de fato”;

c) “para a fiscalização, a Requerente não poderia ser considerada produtora de café, pois as operações de beneficiamento deste produto são realizadas por terceiros por conta e ordem da Requerente, que figura como encomendante”. “Considerando que a D. Autoridade Fiscal reconhece que as operações de beneficiamento realizadas por terceiros contratados pela Requerente se enquadram nas atividades descritas no art. 6º acima, resta incontroverso que a discussão no presente caso se restringe ao fato de a Requerente não ter produzido diretamente o café, porquanto único argumento utilizado no Despacho Decisório para desclassificar a Requerente como agroindustrial”.

Foi requerido diligência em resposta a autoridade administrativa emitiu o despacho respectivo;

A empresa apresenta razões adicionais a manifestação de inconformidade, nas quais alega, em síntese, que:

d) “a alegação da fiscalização de que todo café adquirido passa por processo industrial, e que portanto a totalidade dos produtos adquiridos pela empresa seria insumo e não produto para revenda, não encontra amparo na realidade dos fatos. Isso porque, a Requerente também adquire café de cooperativas e pessoas jurídicas com a finalidade exclusiva de revenda, e não como insumo para posterior industrialização. Nessas situações, o café adquirido pela Requerente já vem previamente beneficiado, estando pronto para revenda, não se tratando, portanto, de insumo”;

e) “nem se alegue, como faz a D. Autoridade Fiscal, que a empresa Internacional Armazéns Gerais sempre faz o beneficiamento do café adquirido pela Requerente. O beneficiamento em questão ocorre tão somente no café adquirido de pessoas físicas, sendo que, quando o café já vem

beneficiado, esta apenas presta o serviço de armazenagem dos produtos adquiridos.

A própria fiscalização juntou, às fls. 255 a 258 (Processo Administrativo nº 13.656.720061/2010-12), planilha com relação das Notas Fiscais de saída emitidas entre 2009 e março de 2010 e indicação dos números de CFOP contidos nas referidas Notas Fiscais.

Como se vê do citado documento, os CFOPs indicados são os de número 5.102, 6.102, 7.102, que se referem a venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, 5.202, 6.202, 7.202, que se referem a devolução de compra para comercialização e 5.502 e 6.502, que se referem a remessa de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, com fim específico de exportação.

Resta claro, portanto, da descrição dos CFOPs listados que não se tratam de saídas de café objeto de industrialização, como pretende alegar a d. fiscalização, e sim de saídas de café para revenda, como sustentado pela Requerente”;

f) “a fiscalização passou a identificar os fornecedores pessoas jurídicas ou cooperativas agropecuárias, bem como produtores rurais. Com base em tal levantamento e considerando que o café adquirido como insumo de pessoas jurídicas e cooperativas agropecuárias faz jus à suspensão das contribuições, conclui a d. Autoridade Fiscal que a Requerente não teria direito de apurar créditos em tais aquisições.

A esse respeito, oportuno observar que, embora tenha sido incluído apenas em dezembro de 2009, pela Instrução Normativa — IN RFB nº 977/09, o artigo 4º, §3º, da IN SRF nº 660/06 veio a dirimir quaisquer dúvidas quanto ao conceito já trazido pelos artigos 8º e 9º, da Lei nº 10.925/04, de que “é vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda”;

g) “o fiscal argumentou, ainda, a que a Requerente, por não ter solicitado carta corretiva, teria aceitado o rótulo de estabelecimento preponderantemente exportador, estando plenamente ciente de que não teria direito de apurar créditos.

Pois bem, no que se refere ao mencionado argumento da d. autoridade fiscal, cumpre observar que o d. Auditor Fiscal acabou por inovar a matéria discutida nos presentes autos.

Todavia, ainda que se admita o novo argumento trazido na resposta à diligência, apenas a título de argumentação, restará comprovado que tal não deve prosperar”;

h) “a Requerente não possui qualquer habilitação como empresa preponderantemente exportadora, muito menos teve Ato Declaratório Executivo (ADE) emitido a seu favor”;

i) “uma vez o Fisco constatando que não se trata de operação de fato amparada pela suspensão das contribuições, era seu dever exigir do vendedor os tributos que deixaram de ser recolhidos, e não efetuar a glosa dos créditos apurados pelo adquirente”.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA*Ano-calendário: 2010***CRÉDITO PIS/PASEP E COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE***A adquirente faz jus aos créditos das compras efetivamente comprovadas, independentemente das vendedoras não declararem a receita bruta ao fisco.**As aquisições de mercadorias para revenda efetuadas de sociedades cooperativas geram créditos como as das demais pessoas jurídicas.***CRÉDITO PRESUMIDO - AGROINDÚSTRIA***Para fazer jus ao crédito presumido - agroindústria, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades previstas na legislação de regência.**Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Cientificada da referida decisão em 15/03/2013 (fls. 611), a interessada, em 11/04/2013 (data da transmissão de arquivos via *sistema de validação e autenticação de arquivos digitais* – fls. 812), apresentou o recurso voluntário de fls. 613/647, onde ressalta o seguinte:

- a) que a composição dos saldos credores do PIS e da COFINS decorre de aquisições de insumos no mercado interno, de pessoas físicas, jurídicas e de cooperativas, vinculados à receita de exportação, nos termos do artigo 5º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.637/02, artigo 6º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.833/03, bem como no artigo 8º da Lei nº 10.925/04;
- b) que a glosa do direito creditório foi fundamentada na inexistência de direito a crédito: *i) nas compras de café de cooperativas e de pessoas jurídicas, pois tais operações comerciais deveriam ter ocorrido com suspensão do PIS e da COFINS; ii) pela aquisição de café de nove empresas que estariam irregulares perante o Fisco; iii) referente ao crédito presumido de todas as aquisições de café de pessoas físicas, pessoas jurídicas, agropecuárias, cerealistas e de cooperativas, pois não teria realizado ela mesma a industrialização, não fazendo jus ao crédito presumido;*
- c) que seria equivocado o entendimento da fiscalização e da instância recorrida segundo o qual “[...] *há um processo industrial para todo o café negociado pela Recorrente*” (portanto, todo o produto adquirido pela empresa seria insumo, e não produto para revenda), não podendo a empresa, pois, apropriar-se de crédito presumido;
- d) todavia, aduz a recorrente que adquire café de pessoas jurídicas e de cooperativas, bem como de produtores rurais pessoas físicas, onde somente neste último caso figura a recorrente como encomendante da industrialização, eis que adquire o café *in natura* (insumo do processo de beneficiamento);
- e) nesse caso, estaria assegurado à recorrente se apropriar de crédito presumido, pois, “[...] *na qualidade de encomendante, é equiparada a estabelecimento industrial e, considerando a atividade exercida*

(beneficiamento de café), deve ser enquadrada no conceito de empresa agroindustrial (artigo 8º da Lei nº 10.925/04);

f) que o café adquirido de cooperativas e de pessoas jurídicas seria com finalidade exclusiva de revenda, eis que “[...] já vem previamente beneficiado, estando pronto para revenda, não se tratando, portanto, de insumo”;

g) tal seria corroborado pela fiscalização no item I do despacho decisório ao se referir à linha 01 da ficha 16A do DACON (“bens para revenda”), bem como pela planilha juntada pelo fisco onde são elencadas notas fiscais de saídas com CFOP próprios de saídas para revenda;

h) que o beneficiamento feito pela empresa *Internacional Armazéns Gerais* “[...] ocorre tão somente no café adquirido de pessoas físicas, sendo que, quando o café já bem beneficiado, esta apenas presta o serviço de armazenagem dos produtos adquiridos”;

i) que não haveria, nos autos, nenhuma prova de que o café adquirido pela recorrente teria sido apenas para industrialização;

j) que “resta incontroverso que a Recorrente atua de duas formas distintas: (i) ora adquire café beneficiado de pessoas jurídicas e cooperativas, que é objeto de mera revenda, e (ii) ora adquire café cru de pessoas físicas que envia para industrialização/beneficiamento em terceiros”;

k) que parte do crédito vinculado à exportação pleiteado seria relativa a aquisições de café de empresas cooperativas para revenda, apurados nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03;

l) que a glosa foi fundamentada

m) que, a teor do disposto no artigo 8º, § 1º, inciso III, e 9º, da Lei nº 10.925/04, c/c IN SRF nº 660/06, “as contribuições somente terão suspensão de exigibilidade e, por conseguinte, concederão direito ao crédito presumido nos casos de aquisições realizadas por pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, de insumos destinados à industrialização de produtos destinados a alimentação humana ou animal, vendidos por cooperativas de produção agropecuária ou pessoas físicas;

n) que o artigo 4º, § 3º, da IN 660/06 (incluído pela IN 977/09) dirime quaisquer dúvidas ao prever que “é vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda”;

o) “dessa maneira, resta evidente a insubsistência da glosa de créditos realizada pela d. Autoridade Fiscal, uma vez que [...] o café adquirido pela Recorrente de pessoas jurídicas e cooperativas já vem beneficiado, sendo objeto de mera revenda”;

p) que, a teor do disposto no artigo 9º, § 1º, inciso II, da Lei nº 10.925/04, “[...] as vendas realizadas por cooperativas, com a prévia padronização,

beneficiamento, preparação e mistura dos tipos de café para definição de aroma e sabor (blend), serão realizadas sem a suspensão das contribuições, o que ocorreu exatamente no caso presente"; assim, considerando que as vendas de café realizadas à recorrente por cooperativas foram tributadas pelo PIS e COFINS, a interessada teria direito à correspondente apuração do direito creditório sobre aduzidas contribuições;

q) que nas notas fiscais emitidas nas vendas de café para a recorrente a própria autoridade julgadora relatou que as mesmas foram efetuadas "sem suspensão", conforme consta dos referidos documentos, muito embora os vendedores, quando intimados, tenham afirmado que as vendas foram efetuadas com suspensão, assertiva que, contudo, não se sustentaria diante da realidade dos fatos;

r) que pouco importa o regime de tributação a que esteja submetido o fornecedor de bens ou de serviços, ainda que este seja uma cooperativa; uma vez estando este sujeito às contribuições não há como se negar o direito ao aproveitamento do crédito sobre a aquisição de produtos agropecuários;

s) quanto às aquisições de pessoas jurídicas consideradas irregulares perante o fisco, ressalta que as transações correspondentes ocorreram, que as empresas à época estavam habilitadas à realização de transações comerciais; reitera os argumentos apresentados na primeira instância;

t) a interessada também reitera os argumentos apresentados na primeira instância relativamente às aquisições dos demais fornecedores pessoas jurídicas e quanto à qualificação da recorrente como empresa preponderantemente exportadora (vedação à inovação da fundamentação não caracterização da empresa como preponderantemente exportadora);

u) que, concernente as aquisições realizadas de pessoas físicas, não há como prosperar o entendimento segundo o qual, pelo fato de a industrialização ser feita por terceiros, a reclamante não exerceria cumulativamente as atividades que caracterizam a produção de café para fins de utilização do benefício pleiteado; nessa condição, faria jus ao crédito uma vez que, *"na condição de encomendante é considerada, para todos os fins fiscais, produtora de café e, por conseguinte, beneficiária do crédito presumido"*, com supedâneo no artigo 6º da IN SRF nº 660/2006, cuja redação foi transcrita do § 6º do artigo 8º da Lei nº 10.925/04;

v) que o artigo 9º, inciso IV, do RIPI (Decreto nº 7.212/10) equipara a industrial os estabelecimentos que comercializarem produtos industrializados por terceiros, desde que os insumos tenham sido fornecidos pelo estabelecimento comercial; assim, na industrialização por encomenda o estabelecimento industrial contribuinte do IPI é o encomendante; cita as Soluções de Consulta 189/04 e 81/2010, da 6ª Região Fiscal da RFB, bem como jurisprudência do CARF; e,

w) que *"a própria autoridade julgadora, a partir da premissa equivocada que todo café adquirido de cooperativas para revenda é objeto de industrialização por encomenda, qualificou a Recorrente como produtora do*

café adquirido”; porém “*ao tratar da apropriação do crédito presumido decorrente das aquisições de café de pessoa física, alegou, contrariamente, que a Recorrente não produz o café que revende*”, o que caracterizaria “*contradição dos argumentos lançados no acórdão recorrido*”.

Diante do exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso, com o reconhecimento do direito creditório pleiteado e a consequente homologação das compensações objeto do pleito.

O processo em tela, juntamente com dois outros processos da mesma empresa (n^{os} 13656.720061/2010-12 e 13656.720065/2010-92), foi julgado pela então Segunda Turma Especial em 26/02/2014. Na ocasião, referido colegiado, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário formalizado pelo sujeito passivo. A mesma solução ocorreu em relação aos outros dois processos da empresa, relativos a idênticas questões de direito.

Não obstante, conforme *Termo de Desentranhamento* datado de 28/11/2014 (fls. 941), foram desentranhados do presente processo, dentre outros documentos, o ACÓRDÃO DE RECURSO VOLUNTÁRIO proferido pela citada Segunda Turma Especial em 26/02/2014. A justificativa para aludido desentranhamento foi o seguinte: “*pedido de esclarecimento do acórdão*”.

Nos termos do despacho de encaminhamento de fls. 942, o motivo para o desentranhamento do acórdão e devolução do processo foi a falta de menção, no voto, do PER/DCOMP nº 41718.63979.290310.1.3.08-5902, com demonstrativo de crédito no valor de R\$ 80.486,51.

Mediante resolução nº 3802-00380, de 25/02/2004, “*e considerando que a unidade de origem, extrapolando sua competência, desentranhou do processo decisão legítima deste Conselho*”, foram os autos, mediante diligência, devolvidos à aludida unidade, “*para que esta providencie o reentranhamento ao processo do acórdão nº 3802-002.383, já que foi excluído indevidamente*”.

Reanexado o acórdão aos autos, o processo foi então devolvido para a então Segunda Turma Especial, conforme despachos de fls. 1007 e 1009.

Dada a extinção da Segunda Turma Especial o processo em questão foi distribuído para este conselheiro por força do disposto no artigo 2º, *caput*, da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015¹.

É o relatório.

¹ Art. 2º Os recursos sorteados aos conselheiros anteriormente à edição desta Portaria, relativos a colegiados extintos, não serão devolvidos ou redistribuídos, sendo julgados na turma para a qual o conselheiro relator tenha sido designado.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Preliminarmente

O voto que trago abaixo é exatamente o mesmo que foi objeto do acórdão nº 3802-002.383, com uma única correção na sua parte inicial destinada a sanear dúvida da unidade responsável pela execução no acórdão. Portanto, a alteração que faço no presente voto em relação ao que subsidiou o acórdão nº 3802-002.383, diz respeito, exclusivamente, ao seguinte:

De (conforme voto objeto do acórdão nº 3802-002.383):

Do mérito

A lide envolve pedido de reconhecimento do direito creditório do PIS/Pasep não-cumulativo exportação (§ 1º do artigo 5º da Lei nº 10.637/2002) do primeiro trimestre de 2010, nos termos dos PER/DCOMP de fls. 02/07, nos montantes de R\$ 23.853,58 (mês de janeiro) e R\$ 17.443,08 (meses de fevereiro e março).

Para:

Do mérito

A lide envolve pedido de reconhecimento do direito creditório do PIS/Pasep não-cumulativo exportação (§ 1º do artigo 5º da Lei nº 10.637/2002) do primeiro trimestre de 2010, nos termos dos PER/DCOMP relacionados às fls. 112 (despacho decisório nº DRF/PCS/SARAC 0194/2011), inerentes ao presente processo.

Vale lembrar que a presente retificação do acórdão, mediante a prolação de um novo, está prevista no *caput* do artigo 66 do anexo II do Regimento Interno deste CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015), abaixo transcrito:

Art. 66. As alegações de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão, provocados pelos legitimados para opor embargos, deverão ser recebidos como embargos inominados para correção, mediante a prolação de um novo acórdão.

§ 1º Ser^á rejeitado de plano, por despacho irrecorrível do presidente, o requerimento que não demonstrar a inexatidão ou o erro.

§ 2º Caso o presidente entenda necessário, preliminarmente, será ouvido o conselheiro relator, ou outro designado, na impossibilidade daquele.

§ 3º Do despacho que indeferir requerimento previsto no caput, dar-se-á ciência ao requerente.

(grifos nossos)

Feita a única observação inerente à novidade trazida no presente voto em relação ao anterior, reproduzo, novamente, meu entendimento outrora proferido, ressalvada a retificação supramencionada.

Da Admissibilidade do recurso

Conforme relatado, a ciência da decisão de primeira instância ocorreu em 15/03/2013 (fls. 611). Quanto ao recurso voluntário, não consta, dos autos, claramente, a data em que o mesmo foi protocolizado. O mesmo pode ser dito em relação aos outros dois processos da empresa que trago na presente sessão.

Todavia, admito que aludido recurso foi protocolizado em 11/04/2013, data em que foram transmitidos dois arquivos digitais da empresa segundo o correspondente recibo do *Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais* (v. fls. 812), recebido pela unidade em 12/04/2013.

Assim, considerando que um dos arquivos transmitidos é identificado como “*RECURSO.PDF*”, e que a unidade preparadora encaminhou o processo para este CARF sem fazer nenhuma alusão à data em que o recurso foi apresentado, julgo-o como tempestivo

No mais, o recurso voluntário preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do mérito

A lide envolve pedido de reconhecimento do direito creditório do PIS/Pasep não-cumulativo exportação (§ 1º do artigo 5º da Lei nº 10.637/2002) do primeiro trimestre de 2010, nos termos dos PER/DCOMP relacionados às fls. 112 (despacho decisório nº DRF/PCS/SARAC 0194/2011), inerentes ao presente processo.

Transcrevo, abaixo, o disposto no artigo 5º da Lei nº 10.637/2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

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.

Segundo relatado, o direito creditório, muito embora seja todo ele vinculado a receitas de exportação, tem dupla natureza: **a) parte é constituído por créditos decorrentes de**

aquisições de café de pessoas jurídicas **para revenda**, e apurados nos termos do art. 3º, I, da Lei nº 10.637/02 (desconto de créditos do PIS em relação a bens adquiridos para revenda); **b)** e parte é adquirido de pessoas físicas, onde, segundo a recorrente, somente aqui ela participaria como encomendante do processo de industrialização, eis que o café é adquirido *in natura* para ser beneficiado.

De acordo com a ficha 06A do DACON de janeiro de 2010 (fls. 33), o montante de R\$ 23.853,58 (créditos de aquisição no mercado interno vinculado à receita de exportação) foi obtido pela aplicação da alíquota de 1,65% sobre a base de cálculo (R\$ 1.445.671,49), que tem nos bens adquiridos para revenda seu mais significativo componente (R\$ 1.265.691,85). Isso também é observado em relação aos meses de fevereiro e março de 2010 (conf. ficha 06A do DACON, fls. 59 e 85).

Dos dados declarados pelo próprio sujeito passivo já se vislumbra que o pleito nada tem a ver com o crédito presumido de que tratam os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04, cujo montante seria determinado, considerando a realidade presente, mediante a aplicação, sobre as aquisições de insumos, do percentual de 35% sobre as alíquotas do PIS e da COFINS (artigo 8º, § 3º, inciso III, da Lei nº 10.925/04). Aliás, nas DACON mensais correspondentes ao trimestre em análise há campo específico onde houve apuração do crédito presumido, o qual é destacadamente diverso do crédito objeto dos autos (ver linha 26 das fichas 06A e 16A – Créditos presumidos – Atividades agroindustriais – Calculados sobre insumos de origem vegetal).

Todavia, como a fiscalização e a instância recorrida se reportaram, em alguns momentos, ao crédito presumido do PIS e da COFINS de que trata a Lei nº 10.925/04, faremos referência à mencionada norma no que for relevante para esclarecer os questionamentos apresentados pela suplicante.

A fiscalização, em entendimento corroborado pela primeira instância de julgamento, descartou de pronto a parte do crédito calculada sobre as aquisições para revenda, o que fez com fundamento em declaração prestada pela empresa às fls. 118 do processo nº 13656.720061/2010-12 – onde foram acostados os documentos correspondentes aos pleitos do terceiro trimestre de 2009 ao primeiro trimestre de 2010 – segundo a qual “[...] o contribuinte adquire o café de diversas empresas e remete-o para industrialização em **estabelecimentos de terceiros** [...]”. Com efeito, em consulta à citada declaração prestada pelo sujeito passivo, este declara o seguinte, *verbis*:

No período de 01.07.2009 a 31.03.2010 o Contribuinte exerceu as seguintes atividades:

COMÉRCIO ATACADISTA DE CAFÉ CRU EM GRÃO – CNAE 46.21-4-00, compra de café cru em grão do Produtor Rural pessoa física ou jurídica, Cooperativa, Agropecuária, Cerealista e outros Comerciantes pessoas jurídicas; remessa do café adquirido para industrialização em estabelecimentos de terceiros para fins de preparo para exportação; exportação do café beneficiado e venda no mercado interno da parte não classificada para exportação. Esta atividade é realizada, por intermédio de terceiros e em favor do Contribuinte, as operações descritas no art. 8º, § 6º da Lei 10.925/04. NCM 0901.11.10 [café em grão]. (grifei)

O relatório decorrente do pedido de diligência feito pela DRJ Juiz de Fora (fls. 541/547) não deixa nenhuma dúvida de que **todo o produto adquirido pela interessada é**

submetido a processo industrial, de sorte que ao mesmo deve ser dado tratamento de **insumo do processo produtivo**. Transcrevo, abaixo, a parte de interesse do citado relatório:

a) DA NATUREZA DAS OPERAÇÕES

1. Da análise da documentação dos autos (descrição das atividades entre 07/2009 a 03/2010 – fls. E-processo 496 – efetuada pelo próprio contribuinte) e da diligência realizada, antes da emissão do despacho decisório da DRF/PCS-MG na empresa Bourbon Specialty Coffees S.A, CNPJ 03.586.538/0001-18, bem como na empresa Internacional Armazéns Gerais, CNPJ 02.218.866/001-07, constatou-se que esta última processa as operações de industrialização até o blend final para a empresa BOURBON. Na ocasião da referida diligência ficou constatado também que há um processo industrial para todo o café negociado, o que qualifica a Bourbon Specialty Coffees S.A como empresa com atividade Industrial. O fato da industrialização ser realizada pelo Armazéns Gerais não a faz ser uma simples empresa Comercial, pois o produto pertence a ela e o Armazéns Gerais está prestando serviços sob encomenda. Até mesmo na saída de mercadorias o CFOP utilizado é de industrialização (e- Processo fls. 255 a 257). Sem contar que a empresa apura créditos relativos aos serviços tanto de armazenagem quanto de industrialização.

2. Fato é que em todos os casos o café não é vendido exatamente como foi adquirido, sendo assim, não podemos considerar que houve aquisição de bens para revenda. Mesmo quando a Bourbon adquire o café que já passou por todas as etapas, previstas no art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, sempre há a necessidade de se fazer o blend final para atender as especificações do cliente, que foram pré acordadas no contrato de venda. O café é preparado de acordo com as especificações técnicas exigidas pelo cliente no exterior, o que envolve a realização de um blend específico para cada cliente. Esse blend só é definido no momento da negociação de venda.

3. Ao adquirir o produto, a Bourbon ainda não sabe a quem ele será vendido, portanto não há como comprar o produto já com o blend final. Além do mais se já houvesse destinação certa, não haveria envio ao depósito e sim diretamente ao cliente.

4. Ou seja, o café mesmo o já previamente industrializado, sempre passa pelo processo de industrialização. A veracidade de tal afirmação, conforme antes informado, foi constatada pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil: Luiz Gonzaga Ventura Leite Junior (matrícula Sipe 1.172.373) e Flávio Gomes Fernandes (matrícula Sipe 87596) que, com intuito de conhecerem a sistemática do negócio de café, efetuaram visita às empresas Bourbon Specialty Coffees S.A, CNPJ 03.586.538/0001-18, e a empresa Internacional Armazéns Gerais, CNPJ 02.218.866/001-07.

5. Pelo exposto concluímos que o produto adquirido é INSUMO e não bem para revenda. A empresa Bourbon adquire café na condição de Agroindústria, haja vista a informação do crédito presumido na linha 26 das fichas 06A/16A para todo o período em análise.

A recorrente afirma que somente o café adquirido de produtores rurais pessoas físicas seria submetido a processo industrial, portanto, passível de se apropriar de crédito presumido, pois, “[...] na qualidade de encomendante, é equiparada a estabelecimento industrial e, considerando a atividade exercida (beneficiamento de café), deve ser enquadrada

no conceito de empresa agroindustrial (artigo 8º da Lei nº 10.925/04). Quanto ao café adquirido de pessoas jurídicas e de cooperativas este seria com finalidade exclusiva para revenda, eis que “[...] já vem previamente beneficiado, estando pronto para revenda, não se tratando, portanto, de insumo”.

Contudo, as informações prestadas na linha 01 das fichas 6A e 16A do DACON (“bens para revenda”) e os CFOP das notas fiscais de saídas (que, a teor do afirmado, seriam próprios de saídas para revenda) não são suficientes para afastar as constatações da fiscalização de que há um processo industrial para todo o café negociado, notadamente em vista de **a logística adotada pela interessada a obrigar a submeter as mercadorias adquiridas a um processo industrial de elaboração do blend final**, como destacado no relatório de diligência acima reproduzido. Sobre isso, a interessada, em seu recurso, não traz elementos capazes de desconstituir as afirmações oficiais.

Logo, afastam-se os argumentos da reclamante na parte em que esta procura caracterizar o crédito como decorrente da aquisição de produtos para revenda, eis que comprovado nos autos que toda a mercadoria adquirida foi submetida a processo industrial.

Assim, **considerando que todo o café adquirido pela recorrente é insumo**, o direito de creditamento do PIS poderia encontrar guarida no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, ou ainda, no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, neste último caso, se o pleito tivesse alguma relação com a apuração do crédito presumido do PIS e da COFINS (o que não ocorreu, como já destacado).

Os preceitos em tela seguem abaixo transcritos:

Lei nº 10.637/2002

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

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Lei nº 10.925/2004

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todas 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).

Estabelece o § 1º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 que “o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês”. Como ressaltado linhas acima, todo o direito creditório pleiteado foi obtido pela aplicação da alíquota de 1,65% sobre a base de cálculo apresentada pelo sujeito passivo, o que leva à conclusão, repita-se, de que **o sujeito passivo procurou alicerçar-se na possibilidade legal de desconto de créditos do PIS albergada pelo artigo 3º da Lei nº 10.637/02.**

Das hipóteses de creditamento da contribuição tratadas pelo artigo 3º da Lei nº 10.637/02 deve ser excluída a correspondente ao seu inciso I, eis que, como ressaltado, todo o produto foi adquirido na condição de insumo, não se admitindo, conseqüentemente, nenhum cálculo de crédito com base em “bens adquiridos para revenda”.

Ressalte-se que a Lei nº 10.637/02 admite também o desconto de créditos com base em custos e despesas com energia, aluguéis de prédios e armazenagem e frete (artigo 3º, incisos, IV, IX e II, respectivamente), estas também contempladas pela interessada em seu DACON (conf. fls. 33 – Ficha 6A). Inerente a tais rubricas não houve nenhuma objeção expressa da fiscalização federal, razão pela qual a própria autoridade fiscal reconheceu os créditos inerentes às mesmas, conforme se vê às fls. 570 dos autos (anexo ao relatório de diligência – “*Demonstrativo da base de cálculo dos créditos reconhecidos, créditos reconhecidos, utilização na dedução dos débitos declarados de PIS/COFINS e débitos remanescentes*”). Na referida apuração há, ainda, o reconhecimento do direito creditório relativo a bens e a serviços utilizados como insumos.

Assim, em relação ao presente processo (relativo ao PIS/Pasep do 1º trimestre de 2010), a autoridade fiscal reconheceu direito creditório no montante de R\$ 14.151,83 (v. fls. 570, tabela “*créditos reconhecidos antes de deduzir os débitos*), que corresponde à soma do direito reconhecido nos meses de janeiro, fevereiro e março (R\$ 2.969,66, R\$ 9.532,13 e R\$ 1.650,04, respectivamente).

Quanto aos requisitos para a obtenção de crédito presumido do PIS prescritos pela Lei nº 10.925/2004 (admitindo que o pleito de creditamento poderia enquadrar-se nessa modalidade), transcrevo, primeiramente, os artigos 8º e 9º da referenciada norma:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, [omissis], 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)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

[...]

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

[...]

§ 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:

[...]

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. (Incluído pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 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) [portanto, vigente à época do fato gerador].

§ 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). [portanto, vigente à época do fato gerador].

[...]

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)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei [dentre eles o café, NCM 0901], quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (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)

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)

Da leitura dos preceitos acima constata-se, de início, que a Lei nº 10.925/04 admite crédito presumido para a **correspondente dedução do PIS e da COFINS**, crédito o qual deverá ser calculado sobre a aquisição de insumos (bens e serviços) utilizados na industrialização do café (código NCM 09.01) – além de outros produtos – fornecidos por pessoa física, por cooperado pessoa física, por cerealista que exerça a atividade de limpar, padronizar, etc., o café e outros produtos elencados pela norma em tela, bem como por pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária.

Nos termos do artigo 9º da mesma Lei nº 10.925/04, a incidência do PIS e da COFINS fica suspensa, dentre outras hipóteses, quando da venda por “*cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01 [...]*” (inciso I, o qual faz referência ao inciso I do § 1º do art. 8º da mesma Lei nº 10.925/04), assim como quando da venda de insumos destinados à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal (ressalvadas as exceções legais), efetuada por “*pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária*” (inciso III do § 1º do artigo 8º). Contudo, a suspensão da incidência do PIS e da COFINS a que faz alusão o *caput* do artigo 9º “**não se aplica** nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei”, como, textualmente, acentua o inciso II do § 1º do artigo 9º da norma em evidência.

Assim, segundo a redação dos parágrafos 6º e 7º do artigo 8º da Lei nº 10.925/04 – vigente à época do fato gerador –, não estavam sujeitos à suspensão do PIS e da COFINS as vendas efetuadas:

- a) pelas pessoas jurídicas e cooperativas que tinham como atividade a produção do *blend* do café (§ 6º do artigo 8º);
- b) pelas pessoas jurídicas e cooperativas que se incumbiam de “*separar por densidade os grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial*”;

Em resumo, e no tocante ao âmbito restrito ao presente processo (reitero, **acaso estivéssemos diante de hipótese de crédito presumido do PIS e da COFINS**), tem-se que o crédito presumido para dedução do PIS e da COFINS sobre a aquisição de insumos utilizados na industrialização do café (código NCM 09.01), quando proveniente de pessoa jurídica ou cooperativa, não se sujeita à suspensão da incidência do PIS e da COFINS se inerente à atividade de “*padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial*”. Porém, tal suspensão é obrigatória relativamente ao “*cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01 [...]*”.

Consequentemente, a aquisição de insumos de pessoa jurídica ou de cooperativa que exerça a atividade cumulativa de “*padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial*” não se subsume à possibilidade legal de pleitear o crédito presumido do PIS e da COFINS de que trata a Lei nº 10.925/04; todavia, **pode se beneficiar do direito ao crédito básico pela aquisição de insumos previsto nos artigos 3º, inciso II, das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03**. Não sem razão os §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/04 (que se referem às pessoas jurídicas e cooperativas que exercem as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e elaborar o *blend* do café) foram posteriormente revogados pela Lei nº 12.599/12.

E é justamente o direito ao crédito básico pela aquisição de insumos o objeto da contenda.

Com efeito, conforme ressaltado, segundo o relatório de diligência (trecho acima transcrito), a recorrente adquire o produto de seus fornecedores e, **somente depois**, por

meio da empresa *Internacional Armazéns Gerais*, é que prepara o *blend* em conformidade com as especificações do encomendante, posto que o “[...] *blend só é definido no momento da negociação de venda*”. Ressalta ainda a autoridade fiscal que “*ao adquirir o produto, a Bourbon ainda não sabe a quem ele será vendido, portanto não há como comprar o produto já com o blend final*”.

Dada sua relevância para a análise da lide, reproduzimos, abaixo, trecho do relatório de diligência fiscal sobre o qual faremos os pertinentes comentários na sequência:

b) DO DIREITO DE APURAR CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÕES DE INSUMOS

6. Por outro lado, no concernente ao direito de apurar créditos sobre a aquisição de insumos, o artigo 3º da Lei 10.833/2003 estipula que do valor apurado para contribuição da COFINS, na forma do art. 2º, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

[omitido]

7. O § 2º do mesmo artigo estabelece:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004).

8. Passemos agora a verificar se os fornecedores da Bourbon Specialty Coffees S.A apuraram débito de PIS e Cofins ou se, de alguma forma, não estariam sujeitos a tal contribuição.

9. O artigo 9º da Lei nº 10.925 de 2004 trata da suspensão da incidência da contribuição para o PIS e Cofins nos seguintes termos:

[omitido]

*10. Buscando identificar qual ou quais dos incisos acima dizem respeito a operação de venda que está sendo tratada neste processo, notamos que o **inciso III** trata especificamente de **insumo**. Sendo assim, claro está que o inciso I diz respeito a produtos acabados que serão “bem de venda” para o adquirente, o que não é o nosso caso.*

11. Vejamos o que diz o Art. 8º, § 1º, inciso III, mencionado no Art. 9º.

[omitido]

13. Dos dispositivos legais mencionados concluímos que a incidência da contribuição para o PIS e Cofins fica suspensa na venda de insumo destinado a produção de café (código 09.01 da NCM) quando efetuada pelas pessoa jurídica do inciso I ou III do § 1º, do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004 acima.

14. De posse da relação de fornecedores que embasaram a apuração dos créditos pleiteados pela empresa, procuramos identificar quais deles seriam

agroindústrias, cerealistas (inc. I, art. 8º, Lei nº 10.925/2004), empresas/cooperativas agropecuárias (inc. III, art. 8º, Lei nº 10.925/2004) ou outros casos.

15. Para tanto consultamos o cadastro de CNPJ e FPAS e constatamos que apenas uma pessoa jurídica não cooperativa (NERIS COMERCIO DE CAFE E SACARIAS LTDA, CNPJ 10566851000150) está classificada como indústria, FPAS código 507, porém em todas as suas notas fiscais de fornecimento de café está informado que se trata de venda à empresa preponderantemente exportadora. Entregou DACON zerado no período de fornecimento a Bourbon (setembro/2009).

16. Com intuito de atender à solicitação da DRJ, levantamos informações sobre CNAE e FPAS para que possamos classificar os fornecedores da Tabela 2 – Fornecedores de produtos – Linha 01, ficha 06A/16A do DACON (fl. 1242 do e-processo).

17. Dentre as aquisições cujos créditos foram indeferidos foram encontradas 4 (quatro) empresas que foram classificadas no inc. III, § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Para tanto foram consultados o CNAE e FPAS declarados: J. IDA AGROPECUARIA LTDA, CNPJ 6153237000350 (CNAE 0134-200 - cultivo de café e FPAS 604 – produtor rural); FAZENDA BELA VISTA LTDA, CNPJ 23644420000297 (FPAS 604 – produtor rural); CIB AGROPECUARIA LTDA, CNPJ 63066138001690 (CNAE 0134-2-00 - cultivo de café) ICATU AGROPECUARIA LTDA, 64439474000117 (CNAE 0134-2-00 - cultivo de café e FPAS 604 – produtor rural).

18. Adicionalmente, consultamos também os dados informados à Previdência Social (através da GFIP), CNAE e anotações nas notas fiscais das cooperativas. Constatamos que a COOP.CAFEIC ZONA DE VARGINHA LTDA, CNPJ 25863341000111 declara FPAS código 744 referente à comercialização de produção rural; COOP. REG. CAFEICULTORES GUAXUPE – COOXUPE, CNPJ 20770566000533, idem; COOP.REGIONAL CAFEICULTORES P.CALDAS, 23641822000157, declara CNAE 0161-0-03 – atividade agropecuária; COOP.REGIONAL DOS CAFEIC. DO VALE DO RIO VERDE LTDA, 19424159000161 declara CNAE 0134-2-00-cultivo de café; COOPERATIVA AGRICOLA DO SUDEST DO BRASIL LTDA, CNPJ 10594754000170 declara FPAS código 744 referente à comercialização de produção rural; COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS – COCAPEC, CNPJ 54772017000196 embora declare FPAS 515 – comércio atacadista, comercializou café beneficiado ou seja, todas as cooperativas se enquadram, no inciso III, § 1º, art. 8º da Lei nº 10.925/2004 (venda com suspensão), uma vez que forneceram produtos agropecuários à empresa que se intitula como agroindústria do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

19. Conforme já explicitado anteriormente a venda de insumo destinado a produção de café (código 09.01 da NCM) quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa agropecuária fica suspensa da incidência do PIS e Cofins, portanto as despesas realizadas pela Bourbon Specialty Coffees SA quando da compra de café da COOP. CAFEIC ZONA DE VARGINHA LTDA, COOP. REG. CAFEICULTORES GUAXUPE – COOXUPE, COOP. REGIONAL CAFEICULTORES P. CALDAS, COOP. REGIONAL DOS CAFEIC. DO VALE DO RIO VERDE LTDA, COOPERATIVA AGRICOLA DO SUDEST DO BRASIL LTDA, COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS – COCAPEC não dão direito a crédito.

20. Da mesma forma as despesas com aquisição de produtos das pessoas jurídicas J. IDA AGROPECUARIA LTDA, FAZENDA BELA VISTA LTDA, CIB AGROPECUARIA LTDA, ICATU AGROPECUARIA LTDA, não dão direito de apurar crédito, tendo em vista serem produtores rurais, conforme constatado em consulta ao CNAE e FPAS.

21. Resta-nos portanto analisar o caso dos fornecedores pessoas jurídicas com atividade exclusivamente comercial.

22. Analisando as notas fiscais emitidas pelos fornecedores e que se encontram anexas ao processo 13.656.720.061/2010-12, notamos que: as notas fiscais apresentam a observação: ICMS diferido conforme art. 111 inciso IV alínea c Anexo IX Decreto 43.080/2002 ou simplesmente ICMS diferido conforme art. 111 do anexo IX do dec. 43.080/02 ou ainda "ICMS diferido nos termos do item III, letra c do art. 111 do anexo IX do dec. 43.080/02".

RICMS / MG - CAPÍTULO XI - Das Operações Relativas a Café Cru

Art. 111 - O pagamento do imposto incidente nas operações com café cru, em coco ou em grão, fica diferido nas seguintes hipóteses:

I - saída da mercadoria de produção própria, em operação interna, promovida pelo produtor rural inscrito, com destino a: [.....]

- a – cooperativa de produtores;
- b – estabelecimento comercial atacadista de café;
- c – estabelecimento exportador de café, ressalvado o disposto no § 1º do artigo 5º deste Regulamento;
- d – outro estabelecimento do mesmo produtor desde que inscrito....
- e – indústria de café solúvel;
- f – indústria de torrefação e moagem de café;

II - saída da mercadoria, em operação interna, de estabelecimento de cooperativa de produtores, com destino a:

- a – outra cooperativa de produtores;
- b – outro estabelecimento da mesma cooperativa central ou federação de cooperativa
- c – estabelecimento de produtor rural, em retorno de mercadoria por ele anteriormente remetida;
- d - estabelecimento exportador de café, ressalvado o disposto no § 1º do artigo 5º deste Regulamento;
- e - estabelecimento comercial atacadista de café;

III - saída da mercadoria, em operação interna, de estabelecimento preponderantemente exportador de café, em relação às saídas que promover com destino a:

- a - indústria de café solúvel;
- b - indústria de torrefação e moagem de café;
- c - estabelecimento preponderantemente exportador de café, ressalvado o disposto no § 1º do artigo 5º deste Regulamento;

IV - saída da mercadoria, em operação interna, de estabelecimento atacadista, com destino a:

- [...]
- c – estabelecimento preponderantemente exportador de café, ressalvado o disposto no § 1º do artigo 5º deste Regulamento
- d – cooperativa de produtores;
- e – estabelecimento comercial atacadista de café.

23. Do item 21 depreende-se que os fornecedores emitiram as notas fiscais com informação de que não estaria oferecendo receita a tributação de ICMS, de PIS e de Cofins.

24. Essas informações constam das notas fiscais emitidas contra a Bourbon Specialty Coffees S.A. Como não solicitou carta corretiva, aceitou o rótulo de estabelecimento preponderantemente exportador estando plenamente ciente de que não teria direito de apurar créditos.

25. Além dos fatos já relatados verificamos ainda que a grande maioria dos fornecedores realmente não oferece receitas à tributação, sendo que muitos sequer entregam DCTF. Não nos alongaremos em demonstrações desses fatos, tendo em vista já terem sido exaustivamente relatados em decisões e despachos acostados no presente processo.

26. Vale ressaltar que boa parte dos fornecedores relacionados pela impugnante transmitiram a GFIP sem movimento ou não entregaram GFIP, ou seja, também não apuraram nenhum valor de contribuição a Previdência Social.

[...]

Como se vê, a fiscalização, embora, a meu ver, tenha conseguido demonstrar que todo o café adquirido pela recorrente é posteriormente submetido a novo processo industrial previamente à exportação, não logrou êxito em descaracterizar processo de industrialização realizado **por seus fornecedores**. Aliás, chega até a afirmar a existência prévia de industrialização quando, no item 4 do relatório em resposta à diligência solicitada pela DRJ Juiz de Fora (fls. 542), assevera o seguinte:

4. Ou seja, o café mesmo já previamente industrializado, sempre passa pelo processo de industrialização [...] (grifo nosso)

Faço referência a essa questão – irrelevante para a lide – apenas para ressaltar que **ainda que o problema estivesse relacionado ao crédito presumido para dedução do PIS e da COFINS** (artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04), não está provado nos autos que as vendas realizadas pelos fornecedores da interessada deveriam estar sujeitas à suspensão das referidas contribuições. Com efeito, nos autos não há nenhuma prova de que os fornecedores não se enquadrariam nas hipóteses de exceção à obrigatoriedade de suspensão do PIS e da Cofins na venda estabelecidas pelo inciso II do § 1º do artigo 9º, o qual se refere aos parágrafos 6º e 7º do artigo 8º, todos da Lei nº 10.925/04. Tais dispositivos, como já ressaltado, tratam da não aplicação da obrigatoriedade de suspensão do PIS e da COFINS em relação às vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas e cooperativas produtoras do *blend* do café (§ 6º do artigo 8º), bem como pelas pessoas jurídicas e cooperativas que separavam “*por densidade os grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial*”.

Quando a essa última atividade – de “*separar por densidade os grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial*” –, a fiscalização também não descarta seu exercício pelos fornecedores da recorrente. Pelo contrário, no mesmo relatório em resposta à diligência solicitada pela DRJ Juiz de Fora, item “a” (“*DA NATUREZA DAS OPERAÇÕES*”) (fls. 541/542) leva a crer que a mercadoria adquirida passou previamente, ao menos, por fino processo de classificação do produto.

Descaracterizada a obrigatoriedade de suspensão nas vendas efetuadas pelas **pessoas jurídicas e cooperativas (fornecedores)** que tinham como atividade a produção do

blend do café (§ 6º do artigo 8º) ou que separavam “*por densidade os grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial*”, resta afirmar que, no regime do crédito presumido para dedução do PIS e da COFINS, aludida suspensão só seria obrigatória nas vendas de café, dentre outros produtos, por “*cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01 [...]*”. Contudo, a própria fiscalização, em resposta ao pedido de diligência da DRJ (item 10 do relatório – fls. 543), faz a subsunção do caso ao inciso III do artigo 9º da Lei n 10.925/04 – em sintonia com seu entendimento de que todo o produto adquirido pela interessada é insumo – e descarta literalmente a aplicação do caso ao inciso I do mesmo artigo, que diz respeito, exatamente, às empresas cerealistas mencionadas no inciso I do § 1º do art. 8º da mesma Lei nº 10.925/04.

Reproduzo novamente o trecho do relatório fiscal acima citado:

*10. Buscando identificar qual ou quais dos incisos acima dizem respeito a operação de venda que está sendo tratada neste processo, notamos que o **inciso III** trata especificamente de **insumo**. Sendo assim, claro está que o inciso I diz respeito a produtos acabados que serão “bem de venda” para o adquirente, o que não é o nosso caso. (grifos do original)*

Em conclusão, para encerrar a análise frente ao regime de que tratam os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04, resta claro que as vendas realizadas pelos fornecedores do sujeito passivo, ainda que se encontrassem submetidas ao citado mecanismo de crédito presumido para dedução do PIS e da COFINS, **não estavam sujeitas à suspensão das referidas contribuições**.

É por isso que a lide há que ser examinada com foco no direito à apuração de crédito do PIS não-cumulativo exportação, objeto do § 1º do artigo 5º da Lei nº 10.637/2002, o qual autoriza o reconhecimento do direito creditório da contribuição nos termos do artigo 3º da mesma norma.

Transcrevo, abaixo, o § 2º do artigo 3º da norma em evidência:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

É verdade que a ementa do julgado da primeira instância atesta que “*a adquirente faz jus aos créditos das compras efetivamente comprovadas, independentemente das vendedoras não declararem a receita bruta ao fisco*”. Não obstante, tal questão **não corresponde à motivação aventada pelo Colegiado a quo**, razão pela qual a mesma não pode ser considerada como superada por não ter sido, de fato, objeto de julgamento.

Mas examinando o problema, há que se reconhecer que as provas dos autos **não dão suporte à afirmação da fiscalização segundo a qual, nas notas fiscais dos fornecedores, teria sido consignada informação de que “não estaria oferecendo receita a tributação**”. Nesse

sentido é interessante ler, novamente, os itens 23 e 24 do relatório em resposta ao pedido de diligência da DRJ Juiz de Fora (v. fls. 546):

23. Do item 21 depreende-se que os fornecedores emitiram as notas fiscais com informação de que **não estaria oferecendo receita a tributação de ICMS, de PIS e de Cofins.**

24. Essas informações constam das notas fiscais emitidas contra a Bourbon Specialty Coffees S.A. **Como não solicitou carta corretiva, aceitou o rótulo de estabelecimento preponderantemente exportador estando plenamente ciente de que não teria direito de apurar créditos.**

(os grifos são do original)

Referido relatório de diligência apresenta, em seu primeiro anexo (fls. 1716/1735 do processo nº 13656.720061/2010-12), as razões pelas quais houve glosa do creditamento da contribuição, onde, na coluna “G” da planilha de que trata o anexo em tela, é informado o motivo da glosa.

Tendo constado, todavia, algumas contradições entre o afirmado na planilha em tela e as informações consignadas em algumas notas fiscais conferidas aleatoriamente, resolvemos analisar referida planilha de forma mais pormenorizada, considerando uma ampla amostragem, uma vez que escolhemos as notas fiscais de valor mais significativo (acima de R\$ 25.000,00), ou seja, **a grande maioria das aquisições realizadas pela interessada.**

Como resultado, apresentamos a tabela abaixo, que contempla as informações mais relevantes constantes da planilha elaborada pela fiscalização frente às evidências obtidas junto às cópias das notas fiscais e aos comprovantes de pagamento acostados ao processo eletrônico – duas últimas colunas à direita. As folhas indicativas abaixo correspondem aos autos do processo nº 13656.720061/2010-12, padrão de referência adotado pela fiscalização.

As tabelas abaixo dizem respeito aos três processos da empresa que ora trazemos à apreciação deste colegiado julgador (13656.720061/2010-12, 13656.720065/2010-92, 13656.720069/2010-71) o que entendemos é pertinente, uma vez que todo o trabalho foi feito em conjunto, desde a primeira análise do direito creditório.

Processo nº 13656.720061/2010-12 – 3º Trimestre de 2009						
Linha planilha	Nota Fiscal	Valor da nota	Motivo da glosa	Fls. e-processo ^a	Informação real da nota fiscal	Prova do pagamento
4	67	87.900,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1660	Saída sem suspensão da PIS e COFINS nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, com alteração da Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente – fls. 1661
6	46929	268.760,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	624	Operação sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
12	2883	25.441,00	Venda com suspensão para	1310	Operação sujeita à incidência do	Transferência para conta-corrente no valor de R\$

			preponderantemente exportador		PIS/Cofins e ã sujeita à suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 alteração posterior lei 11.051/2004	25.146,66 (fls. 1311)
13	47061	217.385,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	623	Operação sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
14	47062	217.385,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	622	Operação sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
15	691	72.500,00	Venda com suspensão	625 / 1414	Operação sujeita à incidência do PIS/COFINS. Não Sujeita a suspensão conforme termos do artigo 9º da Lei 10.925/04 com alteração da lei 11.051/04.	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 143.806,67 (fls. 1416), valor aproximado das notas fiscais 691 e 692
16	692	72.500,00	Venda com suspensão	626 / 1415	Operação sujeita à incidência do PIS/COFINS. Não Sujeita a suspensão conforme termos do artigo 9º da Lei 10.925/04 com alteração da lei 11.051/04.	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 143.806,67 (fls. 1416), valor aproximado das notas fiscais 691 e 692
17	186	84.800,00		629 / 1656	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita à suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração da Lei 11.051/04	Depósito conta-corrente – fls. 1657
18	580	131.040,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	627	Operação sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. IX da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
21	492	55.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	619 /1321	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 109.679,17, correspondente às notas fiscais 492 e 493 (fls. 1323)
22	493	55.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	618	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 109.679,17, correspondente às notas

						fiscais 492 e 493 (fls. 1323)
26	286930	87.680,00	Venda com suspensão – cooperativa de produtores	664	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Não localizada
28	287057	87.680,00	Venda de produtor rural ou cooperativa de produtores	1085	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Não localizada
29	52	75.000,00	Venda com suspensão, empresa agrícola	659 / 1475	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente – fls. 1476
30	501	63.250,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	650 / 1324	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 61.828,98 (fls. 1325)
31	502	75.900,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	652 / 1479	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Não localizada
32	503	63.250,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	651 / 1478	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Não localizada
37	1166	65.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	654 / 1417	Sem informação acerca do PIS/COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 64.805,00
38	289415	56.070,00	Venda de produtor rural ou cooperativa de produtores	1086	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Não localizada
39	289417	29.370,00	Venda de produtor rural ou cooperativa de produtores	1086	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Não localizada
40	289448	85.440,00	Venda de produtor rural ou cooperativa de produtores	1087	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Não localizada
41	569	83.220,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	649 / 1330	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente – fls. 1331
42	35	92.118,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	648 / 1328	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e ã sujeita nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 alteração posterior lei 11.051/2004	Transferência conta-corrente – fls. 1329
43	19038	92.100,00	Venda com suspensão	1214 a 1232 / 1421	[Ilegível]	Transferência conta-corrente – fls. 1422
44	19040	61.412,00	Venda com suspensão	1214 a 1232 /1420	[Ilegível]	Transferência conta-corrente – fls. 1420
49	44031	75.000,00		1453	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Pagamento de título Bradesco – fls. 1454
51	18	77.120,00	Venda com suspensão – produtor rural FPAS 604	726 / 1451	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente – fls. 1452
52	158	70.500,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	724 / 1316	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e não sujeita à suspensão nos termos do art. IX da Lei nr. 10.925/04 alteração posterior lei 11.051/04	Transferência conta-corrente – fls. 1317

53	218	61.760,40	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	722 / 1319	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e ã sujeita à suspensão nos termos do art. IX da Lei 10.923/04 (sic) e alteração posterior lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 190.032,00, que corresponde às notas 218 e 219, nas quantias de R\$ 61.760,40 e 128.271,60
54	219	128.271,60	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1318	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e ã sujeita à suspensão nos termos do art. IX da Lei 10.923/04 (sic) e alteração posterior lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 190.032,00, que corresponde às notas 218 e 219, nas quantias de R\$ 61.760,40 e 128.271,60
55 ^b	163	75.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	718 / 1355	Venda submetida à incidência do PIS/Cofins ão sujeita à suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 modificada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 149.275,00, referente às notas fiscais 163 e 164 – fls. 1357
56 ^b	164	75.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	717 / 1356	Venda submetida à incidência do PIS/Cofins ão sujeita à suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 modificada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 149.275,00, referente às notas fiscais 163 e 164 – fls. 1357
57	333	108.692,50	Suspensão venda de cooperativa de produtores	698	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e ão sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
58	334	108.692,50	Suspensão venda de cooperativa de produtores	699	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e ão sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
59	335	217.385,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	697	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e ão sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
60	19	46.200,00	Venda com suspensão – produtor rural FPAS 604	727 / 1447	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 57.450,00 (fls. 1450), ref. notas fiscais 19, 20 e 21
63	800	162.500,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	716 / 1377	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 325.000,00 ref. notas fiscais 800 e 801 (fls. 1379)

					pela Lei 11.051 de 29/12/2004	
64	801	162.500,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1378	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 325.000,00 ref. notas fiscais 800 e 801 (fls. 1379)
65 ^c	21	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	713 / 1653	Saída sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 141.716,00 (fls. 1656), montante aproximado às notas fiscais 21 e 22
66 ^c	22	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	712 / 1654	Saída sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 141.716,00 (fls. 1656), montante aproximado às notas fiscais 21 e 22
68	205	82.500,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	714 / 1445	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Transferência conta-corrente – fls. 1446
69 ^c	39	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	711 / 1649	Saída sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 212.739,85 (fls. 1652), montante aproximado às notas fiscais 39, 40 e 42
70 ^c	40	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	710 / 1650	Saída sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 212.739,85 (fls. 1652), montante aproximado às notas fiscais 39, 40 e 42
71 ^c	42	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	709 / 1651	Saída sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 212.739,85 (fls. 1652), montante aproximado às notas fiscais 39, 40 e 42
72	3	75.750,00		701 / 1613	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 151.500,00 (fls. 1615) ref. notas fiscais 3 e 4
73	4	75.750,00		700 / 1614	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 151.500,00 (fls. 1615) ref. notas fiscais 3 e 4
74 ^b	379	51.194,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	708 / 1358	Venda submetida à incidência do PIS/Cofins não sujeita à suspensão	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 51.053,28

					nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 modificada pela Lei 11.051/04	
75°	55	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	707 / 1645	Saída sujeita a incidência de PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 212.692,55 (fls. 1648), montante aproximado às notas fiscais 55, 56 e 58
76°	56	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	706 / 1646	Saída sujeita a incidência de PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 212.692,55 (fls. 1648), montante aproximado às notas fiscais 55, 56 e 58
77°	58	71.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	705 / 1647	Saída sujeita a incidência de PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 212.692,55 (fls. 1648), montante aproximado às notas fiscais 55, 56 e 58
82	462	107.471,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	689 / 1343	Operação sujeita à incidência do PIS/COFINS	Transferência contábil no valor de R\$ 105.371,00 – fls. 1344
84°	114	70.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	704 / 1643	Saída sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 139.000,00 (fls. 1644), que corresponde ao montante aproximado das notas fiscais 114 e 115
85°	115	70.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	703 / 1642	Saída sujeita a incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 139.000,00 (fls. 1644), que corresponde ao montante aproximado das notas fiscais 114 e 115

(a) As fls. do e-processo são correspondentes aos autos do processo nº 13656.720061/2010-12.

(b) Aquisições da empresa *Maragogipe Comércio de Cereais Ltda.*, que, segundo o despacho decisório de fls. 1240/1244 (processo nº 13656.720061/2010-12), foi declarada inapta em nov/2010, com efeitos a partir de 28/07/2009.

(c) Aquisições da empresa *Neris Comércio de Café e Sacarias Ltda.*, a qual, segundo o relatório decorrente do pedido de diligência da DRJ Juiz de Fora, “entregou DACON zerado no período de fornecimento à Bourbon (setembro/2009)”.

Processo nº 13656.720065/2010-92 – 4º Trimestre de 2009						
Linha planilha	Nota Fiscal	Valor da nota	Motivo da glosa	Fls. e-processo ^a	Informação real da nota fiscal	Prova do pagamento
89	256	283.220,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1636	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, nos termos do art. 9º Lei	Transferência contábil – fls. 1637

					10.925/04, com alteração Lei 11.051/04	
90	119	60.940,00		804 / 1671	Venda sob incidência do PIS e COFINS não sujeito a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 mod. pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente – fls. 1672
91	2847	66.750,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1382	Saída sem suspensão PIS/COFINS conf. Art. 9º da Lei 10.925/04 (...)	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 226.950,00 ref. notas fiscais 1382, 1383 e 1384 – fls. 1385
92	2848	46.725,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1383	Saída sem suspensão PIS/COFINS conf. Art. 9º da Lei 10.925/04 (...)	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 226.950,00 ref. notas fiscais 1382, 1383 e 1384 – fls. 1385
93	2851	113.475,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1384	Saída [ilegível] suspensão PIS/COFINS conf. Art. 9º da Lei 10.925 (...) com redação alterada pela Lei 11.051 (...)	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 226.950,00 ref. notas fiscais 1382, 1383 e 1384 – fls. 1385
94 ^b	701	76.986,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	801 / 1362	Venda submetida à incidência do PIS/Cofins não sujeita à suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 modificada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente – fls. 1363
95 ^b	702	83.100,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	802 / 1360	Venda submetida à incidência do PIS/Cofins não sujeita à suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 modificada pela Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente – fls. 1361
96	301	424.830,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1638	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, nos termos do art. 9º Lei 10.925/04, com alteração Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente – fls. 1639
97	2269	67.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1380	Saída sem suspensão PIS/COFINS (...)	Transferência conta-corrente – fls. 1381
100	806	62.985,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	790 / 1349	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e ã sujeita nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 alteração posterior lei 11.051/2004	Transferência conta-corrente – fls. 1350
104	4178	52.528,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	797 / 1386	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925	Transferência no valor de R\$ 159.200,00 (fls. 1390), que corresponde ao valor aproximado das

					de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	notas fiscais 4178, 4193, 4174 e 4177
105	4193	69.680,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	798 / 1388	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência no valor de R\$ 159.200,00 (fls. 1390), que corresponde ao valor aproximado das notas fiscais 4178, 4193, 4174 e 4177
106	12	70.000,00		807 / 1596	[Ilegível]	Transferência conta-corrente – fls. 1597
107	4176	122.850,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	794 / 1391	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente – fls. 1392
109	4485	134.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	785 / 1392	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente – fls. 1394
111	307	71.250,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	786 / 1545	Operação sujeita à incidência de PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 79.230,00 (fls. 1547) referente notas fiscais 307 (R\$ 71.250,00) e 308 (R\$ 7.980,00 – v. fls. 1546)
113	195	68.880,00		1662/1663	[Ilegível]	Transferência conta-corrente – fls. 1664
114	397	50.400,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	792 / 1634	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, nos termos do art. 9º - Lei 10.925/04 com alteração Lei 11.051/04	Transferência conta-corrente – fls. 1635
116	12327	60.900,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1160	Operação com incidência do PIS e da COFINS	Não localizada
117	12329	60.900,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	805	Operação com incidência do PIS e da COFINS	Não localizada
118	22	333.550,09	Suspensão venda de cooperativa de produtores	793	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alterada pela Lei 11.051/04	Não localizada
119	5009	67.750,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1401	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 135.500,00 (fls. 1404), ref. notas fiscais 5009, 5010 e 1011

					redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	
120	5010	40.650,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	783 / 1402	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 135.500,00, ref. notas fiscais 5009, 5010 e 1011 – fls. 1404
121	5011	27.100,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1403	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 135.500,00, ref. notas fiscais 5009, 5010 e 1011 – fls. 1404
122	5014	83.100,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1396	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 277.000,00 (fls. 1400) , ref. notas fiscais 5014 (R\$ 83.100,00), 5015 (R\$ 60.940,00), 5016 (R\$ 83.100,00), 5017 (R\$ 27.700,00) e 5018 (R\$ 22.160,00)
123	5015	60.940,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1399	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 277.000,00 (fls. 1400) , ref. notas fiscais 5014 (R\$ 83.100,00), 5015 (R\$ 60.940,00), 5016 (R\$ 83.100,00), 5017 (R\$ 27.700,00) e 5018 (R\$ 22.160,00)
124	5016	83.100,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	776 / 1395	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 277.000,00 (fls. 1400) , ref. notas fiscais 5014 (R\$ 83.100,00), 5015 (R\$ 60.940,00), 5016 (R\$ 83.100,00), 5017 (R\$ 27.700,00) e 5018 (R\$ 22.160,00)
125	5017	27.700,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1397	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 277.000,00 (fls. 1400) , ref. notas fiscais 5014 (R\$ 83.100,00), 5015 (R\$ 60.940,00), 5016 (R\$ 83.100,00), 5017 (R\$ 27.700,00) e 5018 (R\$ 22.160,00)
132	35	89.488,00	Venda com suspensão cooperativa de produtores	1697	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Não localizada
133	24	455.941,44	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1699	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 alterado pela Lei 11.051/04	Não localizado

Processo nº 13656.720069/2010-71
Acórdão n.º 3301-002.762

S3-C3T1
Fl. 1.040

134	5678	48.780,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1405	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência contábil corrente no valor de R\$ 271.000,00 (fls. 1410) ref. notas fiscais 5678, 5679, 5680, 5681 e 5699.
135	5679	67.750,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1408	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência contábil corrente no valor de R\$ 271.000,00 (fls. 1410) ref. notas fiscais 5678, 5679, 5680, 5681 e 5699.
136	5680	39.295,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1407	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência contábil corrente no valor de R\$ 271.000,00 (fls. 1410) ref. notas fiscais 5678, 5679, 5680, 5681 e 5699.
137	5681	28.455,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1406	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência contábil corrente no valor de R\$ 271.000,00 (fls. 1410) ref. notas fiscais 5678, 5679, 5680, 5681 e 5699.
138	5699	86.720,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1409	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência contábil corrente no valor de R\$ 271.000,00 (fls. 1410) ref. notas fiscais 5678, 5679, 5680, 5681 e 5699.
140	1176	61.971,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	859 / 1352	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e ã sujeita nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 alteração posterior Lei 11.051/2004	Transferência contábil corrente no valor de R\$ 96.073,25, inerente às notas fiscais 1176, 1177 e 1195 – fls. 1354
141	1177	33.579,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	858 / 1351	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e ã sujeita nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 alteração posterior Lei 11.051/2004	Transferência contábil corrente no valor de R\$ 96.073,25, inerente às notas fiscais 1176, 1177 e 1195 – fls. 1354
143	26	348.344,64	Suspensão venda cooperativa de produtores	1700	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e ã sujeita nos termos do art. 9º Lei nº 10.925/04 e alterado pela Lei nº 11.051/2004	Não localizado
144	6718	151.405,00	Venda com suspensão para	863 / 1411	Saída sem suspensão do	Transferência contábil corrente (fls. 1413) ref.

			preponderantemente exportador		PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	notas fiscais 6718 (R\$ 151.405,00) e 6719 (R\$ 147.160,00)
146	16	145.000,00		1568	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Transferência contábil no valor de R\$ 137.500,00 – fls. 1569
147	6719	147.160,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	862 / 1412	Saída sem suspensão do PIS/COFINS, conf. art. 9º da Lei 10.925 de 23/07/2004, c/ redação alterada pela Lei 11.051 de 29/12/2004	Transferência contábil (fls. 1413) ref. notas fiscais 6718 (R\$ 151.405,00) e 6719 (R\$ 147.160,00)
148	552	283.220,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	860 / 1423	Saída sem suspensão do PIS e da COFINS, nos termos art. 9º da Lei 10.925/04, c/ alteração Lei 11.051/04	Transferência contábil – fls. 1424
155	67	375.243,84	Suspensão venda cooperativa de produtores	871	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei n 10.925/04 e alterado pela Lei n 11.051/2004	Não localizada
161	18	68.400,00		900 / 1627	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Transferência contábil – fls. 1628
163	10239	129.600,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	899 / 1371	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 345.600,00, ref. notas fiscais 10239, 10240 e 10241 (fls. 1372)
164	10240	144.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	898 / 1370	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 345.600,00, ref. notas fiscais 10239, 10240 e 10241 (fls. 1372)
165	10241	72.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1369	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência contábil no valor de R\$ 345.600,00, ref. notas fiscais 10239, 10240 e 10241 (fls. 1372)
166	77	136.737,60	Suspensão venda de cooperativa de produtores	894	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei n 10.925/04 e alterado pela Lei n	Não localizada

					11.051/2004	
167	78	134.261,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	893	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei n 10.925/04 e alterado pela Lei n 11.051/2004	Não localizada
168	79	187.705,50	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1701	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei n 10.925/04 e alterado pela Lei n 11.051/2004	Não localizada
170	10328	73.206,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	896 / 1364	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferências contábil-corrente nos valores de R\$ 99.060,50, R\$ 2.905,00 e R\$ 43.284,50, ref. notas fiscais 10328 e 10329 (fls. 1366/1368)
171	10329	72.044,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	1371 / 1365	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferências contábil-corrente nos valores de R\$ 99.060,50, R\$ 2.905,00 e R\$ 43.284,50, ref. notas fiscais 10328 e 10329 (fls. 1366/1368)
172	2319	65.827,50	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1704	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
173	2336	80.892,50	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1705	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada

(a) As fls. do e-processo são correspondentes aos autos do processo nº 13656.720061/2010-12.

(b) Aquisições da empresa Maragogipe Comércio de Cereais Ltda., que, segundo o despacho decisório de fls. 1240/1244 (processo nº 13656.720061/2010-12), foi declarada inapta em nov/2010, com efeitos a partir de 28/07/2009.

Processo nº 13656.720069/2010-71 – 1º Trimestre de 2010						
Linha planilha	Nota Fiscal	Valor da nota	Motivo da glosa	Fls. e-processo ^a	Informação real da nota fiscal	Prova do pagamento
178	7669	96.070,40	Venda com suspensão cooperativa de produtores	934	Op. suj. incid. PIS/Cofins e não suj. susp. termos art. 9º, Lei 10.925/04 e alt. Lei 11.051/04	Não localizada

179	2646	92.400,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1057	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
180	2647	176.000,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1706	Operação sujeita à incidência do PIS e Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
181	503	132.750,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	931	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 e alterado pela Lei 11.051/04	Não localizada
182	504	32.450,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	930	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 e alterado pela Lei 11.051/04	Não localizada
183	64	95.990,00	Venda com suspensão	1698	Sem informação acerca do PIS e COFINS	Não localizada
184	11352	70.000,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	928 / 1375	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04, alterada pela Lei 11.051/04	Transferência conta corrente – fls. 1376
185	2914	106.480,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1059	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
186	2915	106.480,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1707	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
187	2916	106.480,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1708	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior	Não localizada

					Lei 11.051/04	
188	2917	106.040,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	Não encontrada	-	-
191	3124	91.080,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	1065	Operação sujeita à incidência do PIS e COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei 10.925/04 e alteração posterior Lei 11.051/04	Não localizada
193	3123	113.080,00	Suspensão venda de cooperativa de produtores	Não encontrada	-	-
196	31	150.000,00		950 / 1436	[Ilegível]	Transferência conta-corrente – fls. 1437
197	2288	94.360,00	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	949 / 1335	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita a suspensão nos termos do art (...)	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 94.738,27 – fls. 1336
199	129	213.475,62		946 / 1438	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 427.303,51, ref. notas fiscais 129 e 130
200	130	213.827,89		947 / 1439	Sem informação acerca do PIS e da COFINS	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 427.303,51, ref. notas fiscais 129 e 130
206	2400	66.937,50	Venda com suspensão para preponderantemente exportador	986 / 1337	Operação sujeita à incidência do PIS/Cofins e não sujeita à suspensão nos termos do art. 9º Lei 10.925/04 (...)	Transferência conta-corrente no valor de R\$ 65.917,50 – fls. 1338
207	116	235.290,30	Venda com suspensão	1703	Operação sujeita à incidência do PIS/COFINS e não sujeita a suspensão nos termos do art. 9º da Lei nº 10.925/04 e alterado pela Lei nº 11.051/04	Não localizada

(a) As fls. do e-processo são correspondentes aos autos do processo nº 13656.720061/2010-12.

Foi demonstrado linhas acima que as vendas realizadas pelos fornecedores do sujeito passivo não poderiam se sujeitar à suspensão das referidas contribuições, conclusão a que se chegou com base na disciplina, à época, dos artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04.

Em sintonia com essa particularidade legal, as tabelas que trazemos demonstram que no corpo das notas fiscais de entrada está consignado, em sua ampla maioria, que as correspondentes operações **estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS**, e ainda, que as citadas transações **não se subsumem à suspensão das referidas contribuições prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/04, alterado pela Lei nº 11.051/04**, logo, em perfeita harmonia com o que demonstramos anteriormente dada a realidade fática examinada. Portanto, **é incorreta a informação veiculada no relatório decorrente da diligência fiscal segundo a qual “os fornecedores emitiram as notas fiscais com informação de que não estaria oferecendo receita a tributação de ICMS, de PIS e de Cofins”** (grifo da fiscalização).

Ainda, na mesma planilha destacamos, na última coluna à direita, a prova do pagamento das transações indicadas em cada linha, evidência que, como muito bem lembrou o i. conselheiro Solon Sehn, afasta as conseqüências decorrentes da eventual inidoneidade do fornecedor, nos termos do artigo 82 da Lei nº 9.430/96, consoante já decidiu a Turma, por unanimidade, conforme reproduzido abaixo:

Portanto, o direito ao crédito está vinculado ao valor do custo de aquisição do insumo e, evidentemente, à sua respectiva comprovação na forma da legislação tributária. Esta, por sua vez, deve ocorrer mediante apresentação de nota fiscal, de recibo ou de documento equivalente, contendo, no mínimo, a identificação das partes, a especificação do CPF ou do CNPJ, a descrição dos bens ou serviços, a data e o valor da operação (Lei nº 9.532/1997, art. 61, § 1º). Exige-se ainda, nos termos do art. 82 da Lei nº 9.430/1996, que todo o contribuinte, para não ser alcançado pelos efeitos jurídicos de eventual inidoneidade da documentação fiscal ou de declaração de inaptidão da inscrição do emitente, conserve a prova da efetivação dos pagamentos e dos recebimentos dos bens ou serviços:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Desse modo, nos casos de inidoneidade do documento fiscal ou de declaração de inaptidão do emitente, o sujeito passivo tem direito ao reconhecimento dos efeitos tributários que decorrem da operação, desde que, nos termos da Lei nº 9.430/1996 (art. 82, parágrafo único), apresente a prova do pagamento e do recebimento dos bens ou serviços.

Esse dispositivo se aplica mesmo quando os custos encontram-se registrados na escrituração fiscal, porque esta somente tem valor probante em favor do contribuinte, consoante o disposto no art. 9.º, § 1.º, do Decreto-Lei n.º 1.598/1977, no tocante aos fatos lastreados em documentação hábil:

Art. 9º [...]

§ 1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

É inviável, destarte, o acolhimento da pretensão do contribuinte. A legislação é clara ao estabelecer que, nos casos de suspeita de inidoneidade, a simples apresentação da nota fiscal e da escrituração fiscal, desacompanhadas da prova do pagamento e da entrega da mercadoria, mostra-se insuficiente para a comprovação do custo de aquisição.

Não se questiona o entendimento doutrinário que interpreta a palavra “cobrado”, prevista no art. 153, § 3º, I [1], da Constituição, no sentido de incidente ou devido, na linha de Hugo de Brito Machado, José Souto Maior Borges, Cléber Giardino, Geraldo Ataliba, José Souto Maior Borges, Roque

Antonio Carrazza, Paulo de Barros Carvalho, André Mendes Moreira, Eduardo Domingos Botallo, entre outros [2] . Todavia, na hipótese dos autos, a prova exigida em consonância com a Lei nº 9.430/1996 não se refere ao pagamento do tributo incidente na operação anterior, mas à comprovação da efetiva ocorrência da aquisição por parte daquele que pleiteia a restituição, bem como do valor do respectivo.

Ao indeferir o pedido de ressarcimento assentado nessa fundamentação, a decisão recorrida não demanda qualquer reparo, porque, segundo ensina Paulo de Barros Carvalho, não há incompatibilidade entre o princípio constitucional da não-cumulatividade e a exigência, para fins de aproveitamento do crédito, de documento hábil e de prova da efetiva ocorrência das operações documentadas:

É, portanto, requisito para o aproveitamento do crédito que esteja ele vertido em documento hábil para certificar a ocorrência do fato que dá ensejo à apuração do crédito. [...]

Cabe destacar, nesta exigência [3], a necessidade dos documentos atenderem ao que dispõe a legislação, no tocante à sua confecção, tipo, série e demais peculiaridades. Aquilo que se impõe, no caso, é o dever de o contribuinte conferir os documentos que acompanham os bens adquiridos, buscando identificar se atendem ou não ao que estabelecem os dispositivos legais que tratam da matéria. Nada mais.

O derradeiro requisito, também percebido na já mencionada legislação, diz respeito à efetiva ocorrência das operações documentadas, o que já foi previamente lembrado letras acima.

Ou, por outras palavras, o que estiver registrado – em documento fiscal – deve refletir a efetiva realização do negócio jurídico, com ingresso, real ou simbólico, da mercadoria no estabelecimento adquirente e o respectivo pagamento.

Tais providências, quando tomadas em conjunto, evidenciam a boa-fé do contribuinte, eximindo-o de eventuais responsabilidades caso seja posteriormente verificada a prática de ilícitos por terceiros [4]

[1] "Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]"

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV: [...]"

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;"

[2] Cf.: MACHADO, Hugo de Brito. *Aspectos fundamentais do ICMS*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1999, p. 140 e ss.; BORGES, José Souto Maior. *Isenções e reduções do ICM*. Revista de direito tributário, São Paulo, n.º 25-26, p. 208; GIARDINO, Cléber. *O ICM e o princípio da não-cumulatividade*. Revista de direito tributário, São Paulo, n.º 25-26, p. 119; CARRAZZA, Roque Antonio. *ICMS*. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 292 e ss.; ed. CARVALHO, Paulo de Barros. *Isenções tributárias do IPI, em face do princípio da não-cumulatividade*. Revista dialética de direito tributário, São Paulo, n.º 33, p. 160 e ss.; MOREIRA, André Mendes. *A não-cumulatividade dos tributos*. São Paulo: Noeses, 2010, p. 122; BOTALLO, Eduardo Domingos. *IPI: princípios e estrutura*. São Paulo: Dialética, 2009, p. 36. MELO, José Eduardo Soares de. *IPI: teoria e prática*. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 170 e ss.

[3] O eminente professor se refere ao disposto especificamente no art. 36 da Lei n. 6.374/89, do Estado de São Paulo.

[4] CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 652 e 653-654.

(Acórdão nº 3802-00.603, de 07/07/2011. Processo nº 10665.000571/2007-69. Relator: Solon Sehn)

Nas planilhas acima colacionadas estão indicadas as linhas correspondentes às notas fiscais de venda emitidas pela pessoa jurídica **Maragogipe Comércio de Cereais Ltda.**, a qual, segundo o despacho decisório de fls. 1240/1244 (processo nº 13656.720061/2010-12), é a única empresa que foi declarada inapta em novembro de 2010 (portanto, posteriormente aos períodos objeto dos litígios da recorrente aqui analisados conjuntamente), mas com efeitos a partir de 28/07/2009.

Mesmo se admitida interpretação que pretendesse utilizar a data dos **efeitos** da inaptidão (28/07/2009) como referência para a glosa, em todas as citadas transações está comprovada a realização do correspondente pagamento (v. linhas 55, 56, 74, 94 e 95 do anexo ao relatório de diligência fiscal – fls. 1716/1735 do processo nº 13656.720061/2010-12 – referenciado nas tabelas acima reproduzidas), bem como o carimbo de recebimento por *Internacional Armazéns Gerais Ltda.*, local indicado para a entrega do produto, e/ou o carimbo de entrada no estabelecimento da recorrente. Tais evidências, como já dito, afastam eventual inidoneidade do fornecedor, nos termos do artigo 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96.

No relatório em resposta ao pedido de diligência exarado pela DRJ Juiz de Fora a fiscalização também se reporta à empresa **Neris Comércio de Café e Sacarias Ltda.**, a qual “*entregou DACON zerado no período de fornecimento à Bourbon (setembro/2009)*”. As notas fiscais emitidas pela citada pessoa jurídica (todas do 3º trimestre de 2009) constam das linhas 65, 66, 69, 70, 71, 75, 76, 77, 84 e 85 do mesmo anexo ao relatório de diligência fiscal cujos lançamentos mais relevantes foram reproduzidos em parte nas planilhas acima.

Para essa empresa valem as mesmas observações que fizemos para a pessoa jurídica **Maragogipe Comércio de Cereais Ltda.**, uma vez que, como indicado na planilha do 3º trimestre de 2009 (acima), estão comprovados os pagamentos pelos produtos adquiridos (ressalvadas algumas pequenas diferenças – conforme indicado na planilha do 3º trimestre/2009), constando, também, do corpo das notas fiscais, carimbos de recebimento dos produtos.

Releva destacar que a DRJ Juiz de Fora, na diligência solicitada à DRF Poços de Caldas, afirmou que “*não constam dos autos referência a pagamentos e ou recebimentos das mercadorias adquiridas das empresas relacionadas na tabela 2 [do despacho decisório]*” (tabela às fls. 1242/1243 do processo nº 13656.720061/2010-12) – empresas que, segundo a fiscalização, não recolheram nenhum valor a título do PIS e da COFINS. Em resposta a esse pedido de diligência a DRF de origem anexou os comprovantes de pagamento das correspondentes transações e não fez nenhuma alusão a eventual falta de entrega dos produtos (ver “*RESPOSTA AO PEDIDO DE DILIGÊNCIA DA DRJ JUIZ DE FORA - MG*”, às fls. 1709/1715 do processo nº 13656.720061/2010-12), razão pela qual admitimos que todos os produtos elencados nas notas fiscais referenciadas foram devidamente entregues.

Finalmente, em relação a algumas das transações em que não encontramos o correspondente pagamento, importa lembrar que isso não foi investigado pela fiscalização em relação a todas as aquisições da reclamante, eis que o fisco, para glosar o direito creditório **vislumbrado pela requerente, se fundou na equivocada afirmação de que as notas fiscais teriam**

vido emitidas “com informação de que não estaria oferecendo receita a tributação de ICMS, de PIS e de COFINS”, na inidoneidade de alguns fornecedores, além de outras razões já comentadas e rechaçadas no corpo deste voto.

Da conclusão

Diante do exposto, e considerando:

- a) que todo o produto foi adquirido na condição de insumo, não se admitindo, conseqüentemente, nenhum cálculo de crédito com base em “bens adquiridos para revenda”;
- b) que a aquisição de insumos de pessoa jurídica ou de cooperativa que exerça a atividade cumulativa de “padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial” não se subsume à possibilidade legal de pleitear o crédito presumido do PIS e da COFINS de que trata a Lei nº 10.925/04;
- c) que as compras da empresa dão direito à apuração de crédito básico pela aquisição de insumos previsto nos artigos 3º, inciso II, das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03;
- d) que ainda que o problema estivesse relacionado ao crédito presumido para a dedução do PIS e da COFINS (artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925/04), as evidências trazidas pela fiscalização levam à conclusão de que as vendas realizadas pelos fornecedores do sujeito passivo não seriam objeto de suspensão das referidas contribuições ainda que se encontrassem submetidas ao citado mecanismo de crédito;
- e) que é equivocada a informação fiscal segundo a qual “os fornecedores emitiram as notas fiscais com informação de que não estaria oferecendo receita a tributação de ICMS, de PIS e de Cofins”, uma vez comprovado nos autos, fruto de exame de ampla amostragem das notas fiscais de entrada, que no corpo das mesmas está consignado, em sua ampla maioria, que as correspondentes operações estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS, e ainda, que as citadas transações não se subsumem à suspensão das referidas contribuições prevista no artigo 9º da Lei nº 10.925/04, alterado pela Lei nº 11.051/04;
- f) que, em relação às aquisições das duas empresas apontadas pela fiscalização como inidôneas, está comprovado nos autos o correspondente pagamento das transações, não havendo nenhuma evidência de que as mercadorias não teriam sido entregues – pelo contrário, as anotações dispostas nas notas fiscais indicam a entrega dos produtos –, razão pela qual devem ser afastadas as conseqüências decorrentes da eventual inidoneidade dos fornecedores, nos termos do artigo 82 da Lei nº 9.430/96;

voto para **dar provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente**, e reconheço o direito creditório pleiteado, o qual deverá ser utilizado para

homologar as compensações vislumbradas pela interessada até o exaurimento completo do crédito.

Mantenho, pois, o exato entendimento proferido no acórdão nº 3802-002.383, da então segunda Turma Especial da Terceira Seção do CARF, saneado pela retificação unicamente da parte inicial do voto no que concerne às compensações abarcadas pela lide, o que faço com fundamento no artigo 66 do anexo II do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

Por fim, em respeito ao histórico do julgamento original, defendo que seja reproduzida abaixo a declaração de voto do então conselheiro Solon Sehn, idêntica à apresentada nos outros dois processos da empresa julgados conjuntamente pela então Segunda Turma Especial da Terceira Seção.

Sala de Sessões, em 27 de janeiro de 2016.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Solon Sehn

I. Considerações iniciais:

O presente feito, de acordo com PER/Dcomp (Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação) de fls. 02 e ss., refere-se a **pedido de ressarcimento de crédito de Cofins**, acumulado em decorrência de **operações de exportação**, formulado com fundamento no **art. 6º, § 1º, da Lei nº 10.833/2003**. Não se discute o direito ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Não foi, afinal, formulado qualquer pedido nesse sentido por parte do contribuinte.

O exame da controvérsia, assim, deve passar pela interpretação dos pressupostos do direito ao crédito básico do art. 6º da Lei nº 10.833/2003.

Compulsando os autos, verifica-se que o direito ao crédito deixou de ser reconhecido porque, de acordo com o despacho decisório e com a decisão recorrida:

(i) **Não teriam ocorrido aquisições para revenda, mas de insumo industrial, já que todo o produto adquirido sofreria processo de industrialização:**

(ii) **Nas aquisições de cooperativas, houve suspensão do PIS/Pasep e da Cofins (art. 8º, § 1º, III, e 9º, III, da Lei nº 10.925/2004) e exclusão da receita de terceiros da base de cálculo das contribuintes (art. 15, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001):**

(iii) Em relação às demais aquisições de café de outros fornecedores, a glosa do crédito foi realizada porque, de acordo com a Solução de Consulta COSIT nº 58/2008, a venda de produtos agropecuários por pessoas jurídicas à agroindústrias está sujeita à suspensão do PIS/Cofins:

(iv) Irregularidades em nove empresas fornecedoras:

Inicialmente, registro que, com a devida vênia, não se acompanha a interpretação do alcance do art. 6º, I, § 1º, da Lei nº 10.833/2003 encontrada no despacho decisório e na decisão recorrida.

Estes partem da premissa de que o crédito na exportação (crédito básico ou ordinário) somente seria reconhecido para os comerciantes, sendo que, para industriais do segmento da cafeicultura, caberia apenas o crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Daí a glosa do crédito fundamentada na demonstração de que *todo café adquirido sofre processo de industrialização*.

A legislação do PIS/Pasep e da Cofins em momento algum restringiu o reconhecimento do crédito à exportação de bens acabados. A Lei nº 10.833/2003 assegura a manutenção do crédito básico acumulado em decorrência do art. 6º. Este que, como se sabe, nos termos do art. 149, § 2º, I, da Constituição, estabelece a não-incidência da contribuição sobre as receitas de “exportação de mercadorias para o exterior” (inciso I) e de “vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação” (inciso II).

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

[...]

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

A amplitude do direito ao crédito básico acumulado, por sua vez, alcança todas as hipóteses de creditamento previstas no art. 3º da Lei nº 10.833/2003, ou seja, todos os seus incisos, e não apenas a aquisição de mercadorias para revenda. Tanto é assim que, de acordo os §§ 1º e 3º do art. 6º, a empresa “*poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º*”, desde que se trate de “*custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação*”:

“Art. 6º. [...]

§ 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.”

Note-se, da leitura do dispositivo transcrito, que não há restrição aos créditos de aquisições de produtos acabados para revenda nem tampouco vedação ao creditamento de insumos industriais.

Aliás, não faria nenhum sentido assegurar o crédito ao industrial que exporta por meio de empresa comercial exportadora (Lei nº 10.833/2003, art. 6º, III), mas não reconhecer esse mesmo direito na exportação direta.

O industrial tem direito a todo o crédito básico acumulado na forma do art. 3º, seja na exportação direta ou quando vende para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação. Esta que, por sua vez, fica sujeita aos disposto no art. 6º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003:

“Art. 6º. [...]

§ 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.”

Não há dúvida alguma de que a Lei nº 10.833/2003, ao prever o direito de apuração e ressarcimento dos créditos básicos calculados na forma de seu art. 3º, alcançou as empresas produtoras e exportadoras, inclusive e principalmente no tocante à aquisição de insumos industriais. Tanto é assim que, em seu art. 14, foi previsto que os contribuintes do regime não-cumulativo não teriam mais direito ao crédito presumido apurado nos termos das Leis nº 9.363/1996 e nº 10.276/2001. Isso ocorreu para evitar superposição, já que, tendo sido reconhecido o direito ao crédito de insumos pela aplicação dos §§ 1º e 3º do art. 6º, não faria mais sentido assegurar em duplicidade o crédito para ressarcimento para “empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais” das contribuintes incidentes sobre “as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo”:

“Art. 14 . O disposto nas Leis nº s 9.363, de 13 de dezembro de 1996 , e 10.276, de 10 de setembro de 2001 , não se aplica à pessoa jurídica submetida à apuração do valor devido na forma dos arts. 2º e 3º desta Lei e dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.”

É o que destaca o eminente Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, em estudo específico sobre o tema:

Documento assinado digitalmente conforme a Lei nº 11.343/2006 e a Resolução nº 10.031/2010 do Conselho Superior do CARF, Autenticado digitalmente em 04/02/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/02/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

intermediários e matérias de embalagens, diante da tributação cumulativa então vigente para o PIS e COFINS, trazia consigo o custo dos tributos suportados nas operações anteriores, sendo certo, portanto, que o adquirente-exportador suportava tal ônus, obrigando-o a repassá-lo financeiramente no preço dos produtos exportados, situação que persiste ainda hoje.

[...]

Por decorrência lógica, direta e até mesmo óbvia desse objetivo, ao ser instituído o regime não cumulativo para as contribuições ao PIS e a COFINS, pelas Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, passando então a haver permissão para a manutenção dos créditos sobre as aquisições de insumos realizados no mercado nacional, acabou perdendo sentido preservar-se o direito ao crédito presumido de IPI como ressarcimento de tais contribuições, previsto no art. 1º, da Lei nº 9.363/96, para os contribuintes que migrassem para o regime não cumulativo.”²

Daí a razão pela qual, ainda segundo o autor citado:

“Tais créditos, uma vez acumulados por industriais exportadores deve ter o tratamento estipulado pelo incisos II e § 2º do art. 5º da Lei 10.635/2002 e do artigo 6º da Lei n. 10.833/2003, qual seja, ser compensados com tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal ou serem objeto de ressarcimento em dinheiro, pois representam créditos apurados sobre os insumos de que tratam os artigos 3º, II, ambos das Leis n. 10.637/02 e n. 10.833/03 já referidos, sendo essa remissão feita pelo art. 8º, da Lei n. 10.925/04, uma clara demonstração de que está indissociavelmente ligado, no sentido de garantir o regime de apuração não cumulativa e, como tal, igualmente se deve aplicar ao crédito respectivos, os direitos previstos para as receitas de exportação.”³

Na agroindústria, por sua vez, não há superposição entre o crédito presumido do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e os créditos básicos da Lei nº 10.833/2003. A situação é distinta das Leis nº 9.363/1996 e nº 10.276/2001. Isso porque, no caso de insumos adquiridos de pessoa jurídica, a aplicabilidade do art. 8º é decorrente das hipóteses de suspensão da incidência do PIS/Pasep e da Cofins previstas no art. 9º da Lei nº 10.925/2004, situações nas quais, segundo o § 2º, II, art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, não se tem direito ao crédito básico:

Lei nº 10.925/2004:

“Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

² CASSULI JUNIOR, op. cit., p. 258.

³ CASSULI JUNIOR, João Carlos. Agroindústria: crédito presumido de PIS e COFINS – direito à compensação ou ao ressarcimento do crédito presumido da agroindústria (art. 8º da Lei nº 10.925/2004). In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; MOREIRA JUNIOR, Gilberto de Castro. *PIS e Cofins à luz da jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*, v. 2. São Paulo: MP, 2013, p. 252 e 253-254.

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

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

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

§ 1º O disposto neste artigo:

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

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

Lei nº 10.833/2003:

“Art. 3º [...]

2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.”

Por conseguinte, não se tratando de operação sujeita ao crédito presumido do art. 8º e afastada a aplicabilidade da suspensão do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, o contribuinte tem direito ao crédito básico, desde que presentes os demais pressupostos da Lei nº 10.833/2003.

Feito esse breve e necessário registro, cumpre examinar a situação concreta objeto do presente julgado.

II. Da natureza das operações:

O despacho decisório infirmou os dados do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) do contribuinte com base na seguinte declaração prestada por este no curso do procedimento fiscal:

*“[...] pela declaração de folha 118, o contribuinte adquire café e diversas empresas e remete-o para industrialização em estabelecimentos de terceiros, o que nos leva à conclusão de que **todo café adquirido sofre processo de industrialização**, portanto, os valores informados na linha 01 do DACON não se*

referem a aquisições para revenda, mas sim, a insumos para industrialização e deveriam ter sido declarados na linha 02 do DICON” (fls. 1240. g.n.).

A declaração a que se refere o despacho, por sua vez, teve o seguinte teor:

“COMÉRCIO ATACADISTA DE CAFÉ CRU EM GRÃO – CNAE 46.21-4-00, compra de café cru em grão do Produtor Rural pessoa física ou jurídica, Cooperativa, Agropecuária, Cerealista e outros Comerciantes pessoas jurídicas; remessa do café adquirido para industrialização em estabelecimentos de terceiros para fins de preparo para exportação; exportação do café beneficiado e venda no mercado interno da parte não classificada para exportação. Esta atividade é realizada, por intermédio de terceiros e em favor do Contribuinte, as operações descritas no art. 8º, § 6º da Lei 10.925/04. NCM 0901.11.10.”

Nota-se, portanto, que se trata de declaração que descreve o processo produtivo da empresa, mas que, em momento algum, afirma que “todo café adquirido sofre processo de industrialização”, até porque essa resposta foi prestada considerando a solicitação do item 06 do Termo de Intimação Fiscal:

“[...]”

6 – Descrição DETALHADA do processo produtivo da empresa informando os principais insumos utilizados em cada etapa e as respectivas classificações fiscais de acordo com as posições da NCM.” (g.n).

A declaração do contribuinte, portanto, foi apresentada considerando o teor do termo de intimação. Este, por outro lado, solicitou a descrição do processo produtivo, sem qualquer pedido de explicação no tocante as operações de compra e exportação de produtos acabados informadas no Dicon. Trata-se de uma intimação de conteúdo dúbio e, ainda que involuntariamente, acabou induzindo a uma resposta incompleta e pouco esclarecedora.

Uma resposta dessa natureza – sobretudo porque atrelada a uma solicitação de descrição do processo produtivo, que nada indagava sobre operações de venda de produtos acabados - não autoriza a conclusão peremptória de que “todo café adquirido sofre processo de industrialização”. Tampouco justifica a desconsideração das informações formalmente prestadas na Dicon.

Além disso, verifica-se que, mesmo antes do despacho decisório, foram anexados aos autos (fls. 255-265) uma relação de diversas notas fiscais emitidas pela Recorrente com CFOP próprios de operações de venda de mercadoria adquirida de terceiro. O despacho, entretanto, silenciou acerca dessa documentação, optando por atribuir relevo unicamente à frágil declaração prestada pelo contribuinte.

Convém ressaltar, ademais, que, na primeira oportunidade em que se manifestou nos autos, após ter ciência da interpretação conferida à declaração de fls. 118, o contribuinte ratificou as informações da Dicon, esclarecendo que, além de atividade industrial, também adquiria café para revenda.

Logo, não é de se estranhar que, ao realizar a diligência determinada pela DRJ, a Fiscalização ter informado, antes da prolação do despacho decisório da DRF/PCS-MG, que *também há um processo industrial para todo o café negociado, o que qualifica a Bourbon Specialty Coffees S.A como empresa com atividade industrial.*

É incontroverso o exercício paralelo da industrialização de café. Ao constatar esse fato - relatando que, no estabelecimento, *também há um processo industrial* -, a diligência simplesmente em nada acrescentou.

Por outro lado, não se pode deixar de ressaltar que as cooperativas intimadas pela Fiscalização informaram que, no tocante aos produtos comercializados por meio das notas fiscais relacionadas nos autos, exerceram previamente a atividade descrita no § 6º do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, ou seja, padronização, beneficiamento, preparo e mistura tipos de café para definição de aroma e sabor (“*blend*”) ou separação por densidade dos grãos.

Destaca-se, a título exemplificativo, a declaração da Cooperativa de Produtores de Cafés Finos do Sul de Minas Ltda. (ver ainda as declarações de fls. 1840-1891):

“[...]”

3 - Conforme aludidas notas fiscais as operações foram feitas ao amparo do Art. 9º, § 1º, Inciso II, combinado com os §§ 6º e 7º do artigo 8º que é o impositivo legal às operações das empresas que especifica, pela atividade exercida listada no § 7º do art. 8º, todos da Lei n.º 10.925 de 23/07/2004, com redação da Lei n.º 11.051/2004”.

Ao reconhecer que exercia a referida atividade, a cooperativa, nos termos do § 1º, II, do art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, deixava de se beneficiar a suspensão da incidência do PIS/Pasep e da Cofins prevista no dispositivo:

“Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

§ 1º O disposto neste artigo:

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

Assim, à luz desses elementos, peço vênia para divergir da decisão recorrida e do despacho decisório. A declaração e a diligência não permitem concluir que “todo café adquirido sofre processo de industrialização”. Ao contrário, a prova dos autos (cf. relação de notas fiscais e resposta a intimações das cooperativas) não autoriza a desqualificação das informações da linha 01 do Dacon.

III. Da aquisições de cooperativas:

De acordo com o despacho decisório, nas passagens transcritas acima (item I-ii), as vendas foram abrangidas pela suspensão da incidência das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins, na forma do art. 9º da Lei nº 10.925/2004. Além disso, teria havido aplicação da redução de base de cálculo prevista no art. 15, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o que, nos termos do § 2º, II, art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, afastaria o direito ao crédito da contribuição.

Nesse sentido também entendeu o acórdão da DRJ:

“É fato que nas notas fiscais de aquisição constam que as vendas foram efetuadas “sem suspensão” das contribuições respectivas, mas é fato também que, quando intimadas pela fiscalização, os vendedores informaram que tais vendas foram, na verdade, efetuadas “com suspensão”. Mais que isso, como consta do Despacho Decisório, “todas estas cooperativas utilizaram-se da exclusão da base de cálculo ao apurar as contribuições sobre receitas de vendas no DACON”.

De fato, a partir do exame dos “dados adicionais” das notas fiscais, constata-se que os fornecedores não informaram a aplicação da suspensão na forma do art. 2º, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 660/2006:

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

[...]

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

Por outro lado, diversamente do que afirma a decisão recorrida, não houve retificação desta informação nas respostas aos termos de intimação. Ao contrário, as cooperativas, segundo demonstrado pelo Recorrente, confirmam a não aplicação da suspensão da contribuição: cf. declarações da Cooperativa de Produtores de Cafés Finos do Sul de Minas Ltda.; Cooperativas dos Cafeicultores da Zona de Varginha Ltda.; Cooperativa Regional de Cafeicultores em Guaxupé Ltda. – Cooxupé; Cooperativa Regional dos Cafeicultores de Poços de Caldas; Cooperativa Regional dos Cafeicultores do Vale do Rio Verde Ltda. – Cocarive; Cooperativa Agrícola do Sudeste do Brasil Ltda.; Cooperativa de Cafeicultores e Agropecuaristas – COCAPEC; Cooperativa de Produtores de Cafés Finos do Sul de Minas Ltda.; Cooperativas dos Cafeicultores da Zona de Varginha Ltda.; Cooperativa Regional de Cafeicultores em Guaxupé Ltda. – Cooxupé; Cooperativa Regional dos Cafeicultores de Poços de Caldas; Cooperativa Regional dos Cafeicultores do Vale do Rio Verde Ltda. – Cocarive.

Essas cooperativas, conforme já destacado no item anterior, ao serem intimadas pela Fiscalização, informaram que, no tocante aos produtos comercializados por meio das notas fiscais relacionadas nos autos, exerceram previamente a atividade descrita no § 6º do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, ou seja, padronização, beneficiamento, preparo e mistura tipos de café para definição de aroma e sabor (“blend”) ou separação por densidade dos grãos.

Portanto, nos termos do § 1º, II, do art. 9º, da Lei nº 10.925/2004, ao contrário do que entendeu a decisão recorrida, não é aplicável a suspensão da incidência do PIS/Pasep e da Cofins:

“Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

§ 1º O disposto neste artigo:

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

Não sendo aplicável a suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, não há como deixar de reconhecer o direito ao crédito básico acumulado, porquanto, nos termos do § 2º, II, art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, a vedação ao direito ao crédito somente se aplica na “*aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição*”.

Por fim, no tocante a redução da base de cálculo, prevista no art. 15, I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, entende-se que a sua aplicação não é afastada pelo § 2º, II, art. 3º, da Lei nº 10.833/2003. Isso porque a redução de base de cálculo tem natureza de isenção e, em tais hipóteses, não há vedação ao crédito:

“Art. 3º [...]”

2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.”

Referido dispositivo veda o direito ao crédito na aquisição de bens ou de serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, mesmo quando a operação subsequente for tributada. No caso de isenção, porém, o direito ao crédito é afastado apenas quando o bem adquirido for objeto de revenda ou utilizado como insumo em produtos ou serviços igualmente isentos, sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Tratando-se de produto ou de serviço tributado pelo PIS/Pasep e pela Cofins, o contribuinte conserva o direito ao crédito, da mesma forma que nas operações de exportação, por força do art. §§ 1º e 3º do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003.

Não há dúvidas, por outro lado, de que a redução de base de cálculo tem natureza de isenção. É o que ensina Paulo de Barros Carvalho, na obra *Direito Tributário, Linguagem e Método*:

“As normas de isenção pertencem à classe das regras de estrutura, que intrometem modificações no âmbito da regra-matriz de incidência tributária. Guardando sua autonomia normativa, a norma de isenção atua sobre a regra-matriz de incidência tributária, investindo contra um ou mais critérios de sua estrutura, mutilando-os, parcialmente.

[...]

O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério antecedentes ou do consequente, podendo a regra de isenção suprimir a funcionalidade da regra-matriz tributária de oito maneiras distintas: (i) pela hipótese: i.1) atingindo-lhe o critério material, pela desqualificação do verbo; i.2) mutilando o critério material, pela subtração do complemento; i.3) indo contra o critério espacial; i.4) voltando-se para o critério temporal; (ii) pelo consequente, atingindo: ii.1) o critério pessoal, pelo sujeito ativo; ii.2) o critério pessoal,

pelo sujeito passivo; ii.3) o critério quantitativo, pela base de cálculo; e ii.4) o critério quantitativo, pela alíquota.”⁴.

Ao exemplificar, o eminente Professor Titular da PUC/SP e da USP recorre às exclusões da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins:

“Por esses motivos, a título exemplificativo e levando em conta que a contribuição ao PIS e à COFINS apresentam como critério material da hipótese normativa o fato de ‘auferir receitas’, tendo como base de cálculo exatamente o montante destas, qualquer supressão acaba por mutilar a regra-matriz de incidência tributária. É o que fazem, por exemplo, o art. 1º, § 3º, IV, da Lei n. 10.637/02, e o art. 1º, § 3º, da Lei n. 10.833/03: atacam o critério quantitativo da norma que determina a tributação, atingindo, mais especificamente, a base de cálculo. Essas mesmas leis, entretanto, prescrevem que as receitas não-operacionais, decorrentes da venda do ativo imobilizado e permanente, não integram a base de cálculo dos gravames examinados (art. 1º, § 3º, IV, da Lei n. 10.637/02, e art. 1º, § 3º, II, da Lei n. 10.833/03, respectivamente).

Ao relacionar as espécies de receitas que são excluídas da base de cálculo tributária, referidas leis acabaram por instituir verdadeira isenção, mediante mutilação parcial do critério quantitativo da regra-matriz de incidência.”⁵.

Nessa mesma linha também se coloca a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, consoante se depreende do seguinte julgado:

*“[...] No julgamento do RE 174.478/SP, Rel. para o acórdão o Min. Cezar Peluso, o Tribunal passou a entender pela impossibilidade da compensação dos créditos relativos à entrada de insumos realizada com **redução da base de cálculo, uma vez que consubstancia isenção fiscal parcial**. Precedentes. II - Recurso protelatório. Aplicação de multa. III - Agravo regimental improvido.” (STF. 1ª T. AI 558.290 AgR/RS . Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI DJe-157, de 20/08/2009. No mesmo sentido, cf.: 2ª T. AI 669.557 AgR/MG. Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA. DJe-081, de 06/05/2010. g.n.).*

Entende-se, assim, por qualquer dos ângulos analisados, que não se justifica a glosa do crédito no tocante às aquisições das cooperativas.

IV. Demais aquisições:

Em relação às aquisições de café de outros fornecedores, a glosa do crédito foi realizada porque, segundo o despacho decisório, toda a compra realizada pela Recorrente, por se caracterizar como aquisição de insumo, estaria sujeita à suspensão do PIS/Pasep e

⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário, linguagem e método*. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 521.

⁵ CARVALHO, op. cit., p. 522. Autenticado digitalmente em 08/02/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 04/02/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 08/02/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Cofins. Ora, conforme demonstrado, a prova dos autos não autoriza a desqualificação das informações da linha 01 do Dacon. Portanto, em se tratando de operação de venda, não se aplica a suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 4º, § 3º, da Instrução Normativa SRF nº 660/2006:

“Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, cumulativamente:

[...]

§ 3º É vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.”

Ademais, não foi apresentada pela Fiscalização nenhum indício sequer de que as operações foram concretamente realizadas com aplicação das suspensão do PIS/Pasep e da Cofins, de sorte que não se justifica a glosa do crédito.

V. Das irregularidades apuradas:

A questão das irregularidades não foi examinada de forma expressa pelo voto condutor do acórdão recorrido. A ementa do julgado, entretanto, reconheceu que **“a adquirente faz jus aos créditos das compras efetivamente comprovadas, independentemente das vendedoras não declararem a receita bruta ao fisco”**. Assim, entende-se que se trata de matéria superada.

De qualquer sorte, no tocante ao único fornecedor declarado inidôneo, verifica-se que o contribuinte apresentou, por ocasião da manifestação de inconformidade, a prova da entrega da mercadoria e do efetivo pagamento, coincidente em datas e valores, com pequenas divergências, conforme destacado pelo eminente Conselheiro Relator.

Tais provas são suficientes para afastar eventual inidoneidade do fornecedor, nos termos do art. 82 da Lei nº 9.430/1996, consoante já decidiu a Turma, por unanimidade, em acórdão de nossa relatoria:

“[...]

Portanto, o direito ao crédito presumido está vinculado ao valor do custo de aquisição do insumo e, evidentemente, à sua respectiva comprovação na forma da legislação tributária. Esta, por sua vez, deve ocorrer mediante apresentação de nota fiscal, de recibo ou de documento equivalente, contendo, no mínimo, a identificação das partes, a especificação do CPF ou do CNPJ, a descrição dos bens ou serviços, a data e o valor da operação (Lei nº 9.532/1997, art. 61, § 1º). Exige-se ainda, nos termos do art. 82 da Lei nº 9.430/1996, que todo contribuinte, para não ser alcançado pelos efeitos jurídicos de eventual inidoneidade da documentação fiscal ou de declaração de inaptidão da inscrição do emitente, conserve a prova da efetivação dos pagamentos e dos recebimentos dos bens ou serviços:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o

documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Desse modo, nos casos de inidoneidade do documento fiscal ou de declaração de inaptidão do emitente, o sujeito passivo tem direito ao reconhecimento dos efeitos tributários que decorrem da operação, desde que, nos termos da Lei nº 9.430/1996 (art. 82, parágrafo único), apresente a prova do pagamento e do recebimento dos bens ou serviços.

Esse dispositivo se aplica mesmo quando os custos encontram-se registrados na escrituração fiscal, porque esta somente tem valor probante em favor do contribuinte, consoante o disposto no art. 9.º, § 1.º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, apenas no tocante aos fatos lastreados em documentação hábil:

Art. 9º [...]

§ 1º A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

É inviável, destarte, o acolhimento da pretensão do contribuinte. A legislação é clara ao estabelecer que, nos casos de suspeita de inidoneidade, a simples apresentação da nota fiscal e da escrituração fiscal, desacompanhadas da prova do pagamento e da entrega da mercadoria, mostra-se insuficiente para a comprovação do custo de aquisição.

Não se questiona o entendimento doutrinário que interpreta a palavra “cobrado”, prevista no art. 153, § 3º, I⁶, da Constituição, no sentido de *incidente* ou *devido*, na linha de Hugo de Brito Machado, José Souto Maior Borges, Cléber Giardino, Geraldo Ataliba, José Souto Maior Borges, Roque Antonio Carrazza, Paulo de Barros Carvalho, André Mendes Moreira, Eduardo Domingos Botallo, entre outros⁷. Todavia, na hipótese dos autos, a prova exigida em consonância com a Lei nº 9.430/1996 não se refere ao pagamento do tributo incidente na operação anterior, mas à comprovação da efetiva ocorrência da aquisição por parte daquele que pleiteia a restituição, bem como do valor do respectivo.

Ao indeferir o pedido de ressarcimento assentada nessa fundamentação, a decisão recorrida não demanda qualquer reparo, porque, segundo ensina Paulo de

⁶ "Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV: [...]

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;"

⁷ Cf.: MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos fundamentais do ICMS. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1999, p. 140 e ss.; BORGES, José Souto Maior. Isenções e reduções do ICM. Revista de direito tributário, São Paulo, n.º 25-26, p. 208; GIARDINO, Cléber. O ICM e o princípio da não-cumulatividade. Revista de direito tributário, São Paulo, n.º 25-26, p. 119; CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 292 e ss.; ed. CARVALHO, Paulo de Barros. Isenções tributárias do IPI, em face do princípio da não-cumulatividade. Revista dialética de direito tributário, São Paulo, n.º 33, p. 160 e ss.; MOREIRA, André Mendes. A não-cumulatividade dos tributos. São Paulo: Noeses, 2010, p. 122; BOTALLO, Eduardo Domingos. IPI: princípios e estrutura. São Paulo: Dialética, 2009, p. 36; MELO, José Eduardo Soares de. IPI: teoria e prática. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 170 e ss.

Barros Carvalho, não há incompatibilidade entre o princípio constitucional da não-cumulatividade e a exigência, para fins de aproveitamento do crédito, de documento hábil e de prova da efetiva ocorrência das operações documentadas:

É, portanto, requisito para o aproveitamento do crédito que esteja ele vertido em documento hábil para certificar a ocorrência do fato que dá ensejo à apuração do crédito. [...]

Cabe destacar, nesta exigência⁸, a necessidade dos documentos atenderem ao que dispõe a legislação, no tocante à sua confecção, tipo, série e demais peculiaridades. Aquilo que se impõe, no caso, é o dever de o contribuinte conferir os documentos que acompanham os bens adquiridos, buscando identificar se atendem ou não ao que estabelecem os dispositivos legais que tratam da matéria. Nada mais.

O derradeiro requisito, também percebido na já mencionada legislação, diz respeito à efetiva ocorrência das operações documentadas, o que já foi previamente lembrado letras acima. Ou, por outras palavras, o que estiver registrado – em documento fiscal – deve refletir a efetiva realização do negócio jurídico, com ingresso, real ou simbólico, da mercadoria no estabelecimento adquirente e o respectivo pagamento.

Tais providências, quando tomadas em conjunto, evidenciam a boa-fé do contribuinte, eximindo-o de eventuais responsabilidades caso seja posteriormente verificada a prática de ilícitos por terceiros⁹ (CARF. 3ª S. 2ª T.E. Acórdão 3802-000.603, s. 07/07/2011).

Portanto, nos termos do art. 82 da Lei nº 9.430/1996, entende-se que, diante da existência de prova do pagamento e sendo incontroversa a entrega das mercadorias, fica afastada eventual inaptidão do referido fornecedor.

Por outro lado, no tocante aos demais fornecedores, ainda que à época não tenha havido o efetivo pagamento da contribuição, este não é suficiente para o afastamento do direito ao crédito.

Com efeito, o art. 49 do Código Tributário Nacional refere-se ao Imposto sobre Produtos Industrializados, não sendo aplicável ao PIS/Pasep e à Cofins.

Outrossim, consoante já demonstrado no voto transcrito acima, mesmo no tocante ao IPI, a palavra “cobrado”, prevista no art. 153, § 3º, I¹⁰, da Constituição, é interpretada pela melhor doutrina no sentido de *incidente* ou *devido*, na linha de Hugo de Brito Machado, José Souto Maior Borges, Cléber Giardino, Geraldo Ataliba, José Souto Maior Borges, Roque Antonio Carrazza, Paulo de Barros Carvalho, André Mendes Moreira, Eduardo Domingos Botallo, entre outros¹¹.

⁸ O eminente professor se refere ao disposto especificamente no art. 36 da Lei n. 6.374/89, do Estado de São Paulo.

⁹ CARVALHO, Paulo de Barros Carvalho. Direito tributário, linguagem e método. 2. ed. São Paulo: Noeses, 2008, p. 652 e 653-654.

¹⁰ "Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: [...]

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV: [...]

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;"

¹¹ Cf.: MACHADO, Hugo de Brito. Aspectos fundamentais do ICMS. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1999, p. 140 e

Registre-se, para afastar qualquer dúvida acerca da matéria, as seguintes lições do Professor Paulo de Barros Carvalho:

“Cabe salientar, enfim, que a regra que estipula o nascimento do direito ao crédito goza de autonomia, relativamente à norma que cuida da imposição tributária. Portanto, se para a formação do direito ao crédito é irrelevante o próprio nascimento da obrigação, muito mais ainda será a circunstância de ter sido ou não extinta essa mesma relação: a cobrança do tributo na operação anterior torna-se irrelevante para a formação do direito de crédito.”¹².

Ademais, o § 2º, inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, ao vedar o direito crédito do PIS/Pasep e Cofins, faz referência à aquisição de bens ou serviços “*não sujeitos ao pagamento da contribuição*”:

“Art. 3º. [...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)”

A expressão “*não sujeitos ao pagamento da contribuição*” abrange os casos de não-incidência do tributo, pela não subsunção dos eventos à regra-matriz de incidência da contribuição. Tais hipóteses não se confundem com os casos em que o contribuinte realiza o fato jurídico tributário, porém, deixa de recolher o crédito tributário devido. Isso porque a operação, apesar da inadimplência do contribuinte, continua sujeita ao pagamento da contribuição. Tanto é assim que, após o insucesso da cobrança administrativa, a Fazenda Pública conserva o direito de cobrança por meio de execução fiscal.

Assim, considerando a prova apresentada, voto pelo integral provimento do recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Solon Sehn

n.º 25-26, p. 119; CARRAZZA, Roque Antonio. ICMS. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005, p. 292 e ss.; ed. CARVALHO, Paulo de Barros. Isenções tributárias do IPI, em face do princípio da não-cumulatividade. Revista dialética de direito tributário, São Paulo, n.º 33, p. 160 e ss.; MOREIRA, André Mendes. A não-cumulatividade dos tributos. São Paulo: Noeses, 2010, p. 122; BOTALLO, Eduardo Domingos. IPI: princípios e estrutura. São Paulo: Dialética, 2009, p. 36. MELO, José Eduardo Soares de. IPI: teoria e prática. São Paulo: Malheiros, 2009, p. 170 e ss.