



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16349.000043/2009-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-010.220 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de dezembro de 2020  
**Recorrente** COMERCIAL INDUSTRIAL BRANCO PERES DE CAFÉ LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2006

CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.  
IMPOSSIBILIDADE.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição a pessoa jurídica que terceiriza a sua produção (industrialização por encomenda), visto que não é essa pessoa jurídica quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

**Relatório**

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se o direito ao crédito presumido de café adquirido de pessoas físicas submetido a processo de beneficiamento.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo.

## Relatório

1. A interessada acima qualificada apresentou Pedidos de Ressarcimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS – mercado externo, referentes ao 3º trimestre/2006, nos PER/DCOMP nº 26767.44998.311006.1.1.094073 (fls. 81/83) observe-se que os números de folha ora mencionados referem-se sempre à numeração do presente processo digitalizado) e nº 30953.46443.021208.1.1.090781 (fls. 50/52), no montante de R\$ 875.309,85 e R\$ 114.606,53, respectivamente.
2. Vinculadas aos Pedidos de Ressarcimento, transmitiu Declarações de Compensação eletrônicas DCOMPs, nas quais pretende a compensação de débitos referentes a impostos e contribuições administrados pela RFB.
3. A fim de verificar a liquidez, certeza e valor do crédito pleiteado, o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização – DEFIS/SPO (fls. 85/86), observando-se a liminar concedida no mandado de segurança nº 2009.61.00.0063245, que determinou a análise destes PER/DCOMP no prazo de 30 dias
4. Em procedimento fiscal, a DEFIS/SPO elaborou a informação fiscal de fls. 88/90, na qual propôs o indeferimento integral do crédito pleiteado tendo em vista a falta de documentos para efetuar o exame dos mesmos.
5. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo – DERAT/SPO então analisou e indeferiu os Pedidos eletrônicos de Ressarcimento, por falta de documentação indispensável à análise e comprovação do direito creditório (fls. 94/100).
6. Inconformado o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 103/108), na qual questionou a análise e indeferimentos dos créditos pleiteados.
7. Os autos retornaram à EQITD/DIORT/DERAT/SPO para a análise do direito creditório em razão do Agravo nº 2009.03.00.0215716 (fl. 126), tendo em vista que o contribuinte novamente peticionou à Justiça Federal, “*pleiteando que os procedimentos administrativos fossem refeitos, alegando que sequer havia sido reintimado para apresentação dos documentos, não podendo, portanto, prosperar a alegação da autoridade fiscal quanto ao não reconhecimento do direito creditório em razão da insuficiência de apresentação de documentos*” (fl. 209).
8. Por meio do Despacho Decisório de fls. 207/220, emitido pela DERAT/SPO, os Pedidos de Ressarcimento foram parcialmente deferidos e as DCOMPs vinculadas foram homologadas até o limite do crédito deferido para o 3º trim/2006, no valor de R\$ 720.792,02.
9. Na referida decisão foram feitas considerações sobre o crédito pretendido, esclarecimentos dos documentos solicitados e analisados, fundamentação legal, e sobre os cálculos dos créditos, dos quais extraio os seguintes trechos:

*CÁLCULO DO CRÉDITO – DAS GLOSAS DO CRÉDITO PRESUMIDO*

51. Em resposta ao questionamento formulado acerca do crédito presumido, o contribuinte obteve a Solução de Consulta nº 352 SRRF/ 8ª RF/Disit de 13/07/2007, cuja íntegra se encontra nos autos.

52. A questão solucionada se refere à “possibilidade de descontar crédito da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do café adquirido de pessoas físicas, submetido a processo de beneficiamento e rebeneficiamento e posteriormente comercializado como café não torrado em grão, classificado no código 0901.11.10 da NCM; bem com da parte destinada à industrialização.”

56. No caso em tela, verificamos que 2 (dois) requisitos não foram atendidos: (1) a maior parte destas aquisições calculadas como crédito presumido se referem a "Bens para Revenda"; (2) o contribuinte não se enquadra no conceito de produtor de café de que trata o art. 3º, §6º da Lei nº 10.925/2004, já que tanto a transformação do café em café solúvel, quanto o beneficiamento e rebeneficiamento do café em coco e café beneficiado são realizados por terceiros.

58. Conclui-se, portanto, que: não há que se falar em valores a título de crédito presumido no presente caso.

#### CÁLCULO DO CRÉDITO DA REDISTRIBUIÇÃO DOS CRÉDITOS RELATIVOS A DEVOLUÇÕES DE VENDAS SUJEITAS A INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

No caso em tela, trata-se de devoluções de venda, cuja verificação mostrou-se consistente com a apuração da Fiscalização. Contudo, a empresa equivocou-se ao aplicar os coeficientes de proporcionalidade para redistribuí-los entre crédito vinculado à receita tributada no mercado interno receita de exportação, pois, embora o valor total creditado tenha sido o mesmo daquele tributado na saída, a simples redistribuição de uma parcela deste crédito como vinculado à receita de exportação gera, indevidamente, um crédito que, como esclareceremos, será mais benéfico.

#### CÁLCULO DO CRÉDITO – DA VENDA COM SUSPENSÃO

A aquisição dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM no capítulo 9 (art. 5º da IN SRF nº 660, de 2006) de que trata o art. 7º da IN SRF nº 660, de 2006, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

10. Cientificado da decisão em 12/03/2010 (fl. 256), o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 236/239) em 08/04/2010 alegando, em síntese, que:

10.1 O AFRFB glosou os créditos presumidos das aquisições de pessoa física por entender que, quando da realização das atividades descritas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 por encomenda (industrialização por encomenda), não dá direito ao referido crédito presumido.

10.2 Tal ato cria restrição não prevista em lei.

10.3 A lei prevê que a pessoa jurídica produza os produtos elencados no caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, mas não prevê que esta industrialização/produção seja efetuada pela própria pessoa jurídica.

10.4 O contribuinte produziu, só que mediante encomenda, isto é, contratou serviços de terceiros para que realizasse tal produção.

10.5 Cita julgado administrativo para corroborar com seu entendimento.

10.6 O contribuinte faz jus ao crédito referente às aquisições de pessoas físicas em relação às mercadorias produzidas constantes no capítulo 9 da NCM.

10.7 Requer a procedência da Manifestação de Inconformidade, para que seja afastada a glosa por falta de previsão legal, e consequente ressarcimento do respectivo valor.

11. É o relatório.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2006

CITAÇÃO DE DECISÃO ADMINISTRATIVA.

No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas.

LEGISLAÇÃO SOBRE BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO.

A legislação tributária que dispõe sobre benefício fiscal deve ser interpretada literalmente. Art. 111 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano calendário: 2006

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA.

CRÉDITO PRESUMIDO. BENS INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A pessoa jurídica que contrata serviço de terceiro, para que este execute o processo de industrialização do produto, não faz jus ao crédito presumido da COFINS não cumulativa em relação ao valor dos bens e serviços utilizados como insumo na produção. Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, e Lei nº 10.925, de 2004, art. 8º, *caput*.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

É o relatório

## **Voto**

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

### **1. Admissibilidade.**

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

## 2. Mérito.

Não havendo preliminares é de se adentrar no mérito do Recurso Voluntário.

A Recorrente alega que o Acórdão sob exame manteve a decisão da DRF que estabeleceu uma exigência não prevista em lei, qual seja a de que o Contribuinte produza, por si própria, a mercadoria posteriormente vendida.

A decisão atacada foi assim motivada:

17. O contribuinte, visando à interpretação e/ou aplicação da legislação tributária federal, referente à possibilidade de descontar o crédito presumido de bens adquiridos de pessoas físicas das contribuições para o PIS e a COFINS, formulou consulta, conforme se extrai da Solução de Consulta nº 352 – SRRF/8ªRF/Disit (fls. 119/123).

18. Na referida consulta, o interessado “pergunta quanto a possibilidade de descontar crédito da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do café adquirido de pessoas físicas, submetido a processo de beneficiamento e rebeneficiamento e posteriormente comercializado como café não torrado em grão, classificado no código 0901.11.10 da NCM; bem como da parte destinada a industrialização” (fl. 120).

19. De acordo com a Solução de Consulta nº 352 – SRRF/8ªRF/Disit, da leitura do art. 3º, §§ 10 e 11 da Lei nº 10.637/2002, e art. 3º, §§ 5º e 6º da Lei nº 10.833/2003, acima transcrito, que trataram do crédito presumido decorrente da aquisição de produtos agropecuários de pessoas físicas para serem utilizados na produção de mercadoria de origem animal ou vegetal, respectivamente para o PIS e a COFINS, verificou-se que a utilização desse crédito requer o preenchimento dos seguintes requisitos:

*a) que a pessoa jurídica atue no ramo de atividade de produção;*

*b) que desta produção resultem produtos classificados nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM;*

*c) que esses produtos se destinem à alimentação humana ou animal; e d) que os bens e serviços utilizados como insumo na produção destes produtos sejam adquiridos de pessoas físicas residentes no Brasil. (fl. 122)*

20. Constatou-se ainda, que o produto objeto da consulta, o café, encontra-se entre os mencionados no capítulo 09 (nove) da NMC (Nomenclatura Comum do Mercosul), e portanto está incluso no rol constante do § 5º, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, sendo observado que a partir de 1º de agosto de 2004, o crédito presumido de que trata a consulta passou a ser disciplinado pelo art. 8º da Lei nº 10.925/2004, acima citada.

21. No entanto, concluiu que “a pessoa jurídica que adquire café in natura de pessoas físicas residentes no País e o remete para beneficiamento em armazém geral, mediante contrato de prestação de serviços, recebendo café não torrado em grão classificado no código 0901.11.10 da NCM, destinado à comercialização e à industrialização de café solúvel classificado no código 2101.11.10 da NCM, não faziam jus aos créditos presumidos de que tratavam os §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 (incluídos pela Lei nº 10.684, de 2003) e os §§ 5º e 6º da Lei nº 10.833, de 2003, nem tampouco faz jus ao crédito presumido na forma prescrita no art. 8º da Lei 10.925, de 2004, uma vez que não se enquadra na condição de pessoa jurídica produtora de mercadoria de origem animal ou vegetal” (fl. 123).

22. A discussão em tela trata da possibilidade de o contribuinte deduzir crédito presumido dos valores devidos da COFINS não cumulativa referentes ao 3º trim/2006, disciplinada no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

23. Na decisão proferida pela DERAT/SPO, que baseou-se nos documentos/informações prestados pelo contribuinte, na legislação de regência, e na Solução de Consulta acima citada, os créditos presumidos ora analisados foram glosados, sob o fundamento de que a maior parte destas aquisições calculadas como crédito presumido se referem a “Bens para Revenda”, e que o contribuinte não se enquadra no conceito de produtor de café, já que tanto a transformação do café em café solúvel, quanto o beneficiamento e rebeneficiamento do café em coco e café beneficiado são realizados por terceiros (fls. 216/217).

24. A defesa argumenta que a lei prevê que a pessoa jurídica produza, mas não prevê que esta industrialização/produção seja efetuada pela própria pessoa jurídica, e informa ainda, que o contribuinte produziu, só que mediante encomenda, isto é, contratou serviços de terceiros para que realizasse tal produção.

25. Ocorre, que a própria afirmação feita pela defendente já demonstra que não estão satisfeitos todos os requisitos constantes no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 para a utilização do crédito presumido, tendo em vista que o crédito é concedido às pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal nele discriminadas, destinados à alimentação humana ou animal, calculado sobre os bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

26. Note-se, que de acordo com o § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, incluído pela Lei nº 11.051/2004, e vigente no período do crédito ora analisado, 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.

27. Assim, a pessoa jurídica faz jus ao crédito presumido somente quando ela própria produz, o que significa, no presente caso, quando ela própria executa as várias etapas do processo de produção, como padronização, beneficiamento, separação dos grãos, dentre outros, como citado acima.

28. O contribuinte, conforme consta na consulta por ele efetuada (fl. 120), adquire café em coco e beneficiado de pessoas jurídicas e de produtores rurais pessoas físicas; remete-o para armazéns gerais, que efetuam o processo de beneficiamento do café em coco, que consiste no descascamento e limpeza dos grãos, bem como o refinamento do café beneficiado, que consiste na separação por tamanho, forma e cor; posteriormente os armazéns gerais retornam o café pronto para industrialização ou comercialização.

29. Desta forma, ele não executa o processo de produção do café, e sim, como a própria defesa informa, encomenda a produção à outra pessoa jurídica.

30. E na hipótese deste processo de transformação ser efetuado por outra pessoa jurídica mediante industrialização por encomenda, o interessado não produz efetivamente e, portanto, não faz jus ao crédito presumido com base no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

A questão reside em saber se o conceito “pessoas jurídicas que produzam” pode ser aplicado às pessoas jurídicas que “contratam a produção”, ou seja, se o fato do processo de transformação do produto haver sido realizado por outra pessoa impediria a fruição do benefício.

Tais termos definitivamente não são sinônimos e efetivamente não podem ser equiparados, especialmente em se tratando de critério para concessão de benefício fiscal (ao qual

aplica-se o artigo 111 do CTN), eis que quando a lei menciona que a pessoa jurídica deve produzir o bem, automaticamente exclui a situação em que a pessoa jurídica “manda industrializar o bem”, institutos distintos.

Como consequência desta impossibilidade exegética é forçoso concluir que a Recorrente não atendeu às condições dispostas na legislação que rege o instituto.

Esta controvérsia, relativa à esta mesma empresa, já foi objeto de deliberação por parte deste CARF, merecendo destaque o Acórdão n. 3002-000.843, de lavra da Ilustríssima Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões.

“Em sua defesa, o contribuinte reconheceu que a produção se dava mediante encomenda, tornando, portanto, incontroverso tal fato. Contudo, argumentou que a lei prevê que a pessoa jurídica produza os produtos em questão, mas que não exigiria que esta industrialização/produção fosse efetuada pela própria pessoa jurídica. Entendo que não é esta a correta interpretação da norma em epígrafe. Ao dispor que o benefício será concedido “às pessoas jurídicas que produzam” aquelas mercadorias, é certo que essa produção não poderia ser realizada por terceiros. Até porque, como é cediço, em razão do disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional, as normas que concedem benefício fiscal devem ser interpretadas restritivamente.”

Assim restou redigida a Ementa deste caso

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 3º, §§ 10º e 11º, DA LEI Nº 10.637/2002. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos §§ 10º e 11º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, não faz jus ao crédito presumido da contribuição a pessoa jurídica que terceiriza a sua produção (industrialização por encomenda), visto que não é essa pessoa jurídica quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

Desta forma, tratando-se de uma norma objeto de interpretação restritiva, não é possível atribuir-lhe exegese extensiva e, conclusivamente, é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

