



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

Processo n° 16349.000428/2009-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-005.609 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2018
Matéria PIS EXPORTAÇÃO
Recorrente LOUIS DREYFUS COMMODITIES AGROINDUSTRIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade.

PIS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS.

É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.625/2004.

CAFÉ CRU EM GRÃOS. CRÉDITO.

Uma vez que o café cru em grãos adquiridos para revenda são produtos agrícolas, classificados dentro do capítulo 9 da NCM, eles estão sujeitos à apuração do crédito presumido na forma do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004, não cabendo a tomada do crédito integral com fulcro no art. 3º, I, da Lei n.º 10.637/2002.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe parcial provimento para reverter a glosa dos créditos relativos aos fretes pagos na aquisição de insumos. Vencida a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula que negava provimento ao Recurso integralmente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Avila (suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente justificadamente a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, sendo substituída pelo Conselheiro Renato Vieira de Avila (suplente convocado). O Conselheiro Diego Diniz Ribeiro declarou-se suspeito, sendo substituído pelo Conselheiro Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito de PIS relacionado às receitas de exportação, apurado no 2º trimestre de 2007, ao qual foram vinculadas declarações de compensação. O crédito pleiteado foi parcialmente reconhecido por meio do despacho decisório das e-fls. 320/341, assim sintetizado:

"PIS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA VINCULADA A RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

PERÍODO DE APURAÇÃO 2º TRIMESTRE DE 2007.

O contribuinte que apurar crédito do PIS na forma da Lei 10.637/2002 e não puder utilizá-lo na dedução de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB e, na impossibilidade de utilizar esse crédito na forma acima citada, poderá solicitar, ao final do trimestre-calendário, o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, principalmente quanto aos créditos que somente podem ser utilizados para a dedução da contribuição devida e aos créditos passíveis de ressarcimento ou contribuição.

CRÉDITOS PRESUMIDOS. CAFÉ. Em se tratando de mercadorias classificadas na posição 0901 da NCM, geram direito ao crédito presumido de Cofins previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004 apenas aquelas que, além de serem produzidas pela empresa beneficiária, forem por ela padronizadas, beneficiadas, preparadas e misturadas para definição de aroma e sabor (blend) ou separadas por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS. Impossibilidade da aplicação de rateio proporcional nesta rubrica.

FRETES SOBRE COMPRAS. Consoante o art. 289, § 1º, do RIR/1999, os fretes sobre compras das mercadorias adquiridas integra o custo de aquisição desses bens.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DEFERIDO PARCIALMENTE. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO HOMOLOGADAS ATÉ O LIMITE DO CRÉDITO RECONHECIDO." (e-fl. 320)

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente pelo Acórdão 16-69.894 da 6ª Turma da DRJ/SPO, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. FRETE NA COMPRA DE BENS

A natureza do crédito relativo ao frete pago segue a natureza do crédito proveniente da aquisição do bem transportado.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE CAFÉ CRU EM GRÃOS

A lei não autoriza o aproveitamento de crédito ordinário na aquisição de café cru em grãos quando a operação estiver sujeita à suspensão da incidência do Pis e da Cofins.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido" (e-fl. 391)

Intimada desta decisão em 03/11/2015 (e-fl. 401), foi apresentado Recurso Voluntário em 03/12/2015 (e-fls. 402/424) alegando, em síntese, o direito da empresa ao reconhecimento do crédito integral:

(i) das despesas de frete na aquisição de insumos, e não o cálculo proporcional feito pela fiscalização, por não estar abrangida na previsão legal do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. Evidencia que o frete contratado é um negócio jurídico autônomo sujeito à incidência do PIS e da COFINS diferentemente dos bens transportados. Com isso, o fato do valor do frete fazer parte do custo de aquisição da mercadoria não implica na aplicação das mesmas regras de apropriação de créditos dessa mercadoria;

(ii) na aquisição do café cru em grãos, vez que não se aplicaria para a Recorrente a suspensão do PIS nas aquisições;

(iii) na devolução de vendas, inclusive do exterior, vez que essas devoluções afetam seu faturamento mensal.

Após a juntada de decisão judicial para o julgamento do presente feito em 60 (sessenta) dias (e-fls. 439/444), o processo foi distribuído para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser parcialmente conhecido, vez que parcela da discussão aventada pela Recorrente em sua peça recursal, relativa a devolução

de vendas, não foi veiculada na Manifestação de Inconformidade apresentada e, portanto, não foi objeto de análise pela r. decisão recorrida.

Com efeito, pela leitura da Manifestação de Inconformidade (e-fls. 347/357) e sua emenda às e-fls. 366/371, observa-se que a ora Recorrente não suscitou qualquer questionamento quanto ao crédito de devolução de venda glosado no despacho decisório. Por conseguinte, a questão não foi apreciada pela r. decisão recorrida (e-fls. 391/397). É o que evidenciou a própria Recorrente no relatório de seu Recurso Voluntário, no qual sintetizou as questões controvertidas trazidas na Manifestação de Inconformidade:

"Em face do r. despacho decisório mencionado, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade, pela qual expôs o seu direito ao deferimento integral do crédito pleiteado, alegando, em suma, que:

(i) o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei 10.925, de 2005, aplica-se, única e exclusivamente, sobre o valor de BENS adquiridos de pessoas jurídicas, nos termos dos incisos I a III do parágrafo 1º do artigo mencionado, ou seja, essa regra não se aplica aos serviços de transporte adquiridos de pessoas jurídicas;

(ii) não há que se falar em suspensão da incidência do PIS dentro do período analisado neste processo, sobre as receitas auferidas por cooperativas com vendas de café, conforme previsão do o inciso II, § 1º, art. 9º, da Lei 10.925, na redação que lhe deu o art. 29 da Lei 11.051. Portanto, as aquisições de café feitas diretamente de outros comerciantes ou de cooperativas geravam, para o adquirente, o direito ao desconto de crédito integral, tendo em vista que as receitas desses fornecedores eram oferecidas à incidência integral das referidas contribuições." (e-fls. 406/407 - grifei)

Desta forma, a Recorrente não instaurou discussão administrativa neste processo quanto ao tópico "devolução de vendas" aventado no Recurso Voluntário (e-fls. 422/424). Com isso, esta matéria trazida no Recurso Voluntário, por não ter sido trazida em sede de Manifestação de Inconformidade, restou preclusa na forma do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72¹. E, não se tratando de matéria passível de ser conhecida de ofício por este colegiado, por não constar do rol do art. 342 do CPC/2015², aplicável de forma subsidiária ao presente processo, dela não tomo conhecimento sob pena de supressão de instância e de ferir o devido processo legal. Nesse sentido é o entendimento deste E. CARF:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no recurso voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade." (Processo 10875.903610/2009-78 Relator Juliano Eduardo Lirani Acórdão n.º 3803-004.666. Unânime - grifei)

Nesse sentido, não tomo conhecimento do tópico "DO CRÉDITO DE DEVOLUÇÃO DE VENDAS" do Recurso Voluntário (e-fls. 422/424), passando à análise dos demais pontos controvertidos.

¹ "Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

² "Art. 342. Depois da contestação, só é lícito ao réu deduzir novas alegações quando:

I - relativas a direito ou a fato superveniente;

II - competir ao juiz conhecer delas de ofício;

III - por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e grau de jurisdição."

I - AS DESPESAS COM FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS E O ART. 8º DA LEI N.º 10.925/2004

Neste ponto, entendeu a fiscalização que deveria ser autorizado o crédito sobre os fretes na aquisição de insumo, por integrarem o custo de produção. Contudo, uma vez que o valor do frete compõe o preço do insumo adquirido, sujeito ao crédito presumido do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, a mesma restrição de crédito deveria ser aplicado para o creditamento do frete. Nos termos do Despacho Decisório:

"57. Constatamos que, além dos fretes sobre vendas o contribuinte creditou-se sobre fretes sobre compras de insumos.

58. A Lei nº 10.637/2002, que instituiu o regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, já estabelecia, por meio de seu art. 3º, os valores que poderiam integrar a base de cálculo do crédito passível de utilização pelo contribuinte da contribuição, dentre os quais o valor dos serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços. As disposições de tal artigo foram parcialmente modificadas pelo artigo 37 da Lei nº 10.865/2004, contudo, não houve qualquer modificação no que tange à parte que leva ao entendimento de que o legislador elegeu como base de cálculo, para a apuração do crédito, o valor dos serviços utilizados como insumo.

59. Com o advento da Lei nº 10.833/2003, que instituiu o regime de apuração não-cumulativa da Cofins, passou a ser admitido também o aproveitamento de crédito sobre os valores dos gastos efetuados com a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pela própria empresa vendedora, conforme estabelece o inciso IX do art. 3º desta lei.

60. O art. 15 da citada Lei nº 10.833/2003, tratou de estender o comando previsto no inciso IX às pessoas jurídicas enquadradas no regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 2004 (a teor do art. 93, I da mesma lei).

61. Frete sobre compras de insumos. Pois bem, infere-se que a legislação permite o creditamento de valores relativos a despesas com serviços de frete, desde que tomados de pessoas jurídicas domiciliada no País, nas seguintes hipóteses: (1ª) no caso de se entender o serviço de frete como utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem destinados à venda (inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/2002 e inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/2002) e (2ª) no caso de serviço de frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor (inciso IX do artigo 3º c/c com artigo 15 da Lei nº 10.833/2003).

62. Observe-se que há a hipótese de creditamento de custos com serviços de frete possível, além das hipóteses expressamente previstas na legislação acima colocadas. Esta se verifica quando o custo deste serviço, suportado pelo adquirente, é aplicado na aquisição de um bem utilizado como insumo ou de um bem para revenda, quando o valor do serviço de frete passa a integrar o valor de aquisição de tal bem.

63. Embora somente haja previsão expressa para o crédito relativo a "frete na operação de venda", quando o ônus for suportado pelo vendedor, há que se observar que, na compra de bens, o frete, quando pago pelo adquirente, consoante a boa técnica contábil, integra o custo de aquisição desses bens, o que está consagrado no art. 289, § 1º, do RIR/1999 ("o custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte"). Assim, poderá o valor do frete compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados do PIS e da Cofins não-cumulativos, uma vez que o frete integra o custo de aquisição das mercadorias.

64. Integrando os fretes sobre compras o custo de aquisição dos insumos, o crédito calculado deve ser dividido em dois tipos: insumos com direito a crédito integral e com direito a crédito presumido. Sobre os fretes de compras de insumos com direito a crédito presumido deve ser aplicada a alíquota reduzida do crédito presumido (0,5775% e 2,66%) e seus valores devem compor a base de cálculo dos insumos com direito a crédito presumido. Desta forma, excluimos esses valores da base de cálculo do crédito integral e os transportamos para a base do crédito presumido." (e-fls. 336/337 - grifei)

Diferentemente de outros casos já enfrentados por esta turma³, observa-se que a fiscalização reconheceu a possibilidade do crédito do frete na aquisição de insumos, com fulcro na previsão do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003, por se enquadrar no conceito de insumo. Foi reconhecido, portanto, que seriam serviços utilizados como insumos, como considerado pela empresa, conforme indicado em suas DACONs (abril/2007, e-fl. 29 e junho/2007, e-fl. 89).

Entretanto, especificamente para os fretes pagos para a aquisição de insumos sujeitos à apuração pela sistemática do crédito presumido do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, a fiscalização entendeu pela necessidade de se aplicar a alíquota reduzida, excluindo os valores da base de cálculo do crédito integral.

Contudo, ao contrário do que pretende a fiscalização, o direito ao crédito pelo serviço de transporte prestado (frete) deve ser concedido de forma integral, na forma do art. 3º, II, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, vez que esse serviço não consta da previsão do crédito presumido do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004. O cálculo diferenciado do crédito previsto na referida lei se refere, **APENAS**, aos bens, aos produtos especificados no referido dispositivo legal provenientes de pessoas que se dedicam à atividade agropecuária, e não aos serviços tributados que possam ser a eles relacionados, como o caso do frete. Vejamos os termos do dispositivo legal na redação vigente à época dos fatos geradores objeto do pedido de ressarcimento:

*"Art. 8o As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido, CALCULADO SOBRE O VALOR DOS BENS referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.***

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

³ À título de exemplo: "PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. INSUMOS. UTILIZAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS. CREDITAMENTO. AMPLITUDE DO DIREITO. No regime de incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 (art. 3º, inciso II) possibilitam o creditamento tributário pela utilização de bens e serviços como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou ainda na prestação de serviços, com algumas ressalvas legais. Diante do modelo prescrito pelas retrocitadas leis - dadas as limitações impostas ao creditamento pelo texto normativo, vê-se que o legislador optou por um regime de não-cumulatividade parcial, onde o termo "insumo", como é e sempre foi historicamente empregado, nunca se apresentou de forma isolada, mas sempre associado à prestação de serviços ou como fator de produção na elaboração de produtos destinados à venda, e, neste caso, portanto, vinculado ao processo de industrialização." (Processo 10675.002237/2004-88. Sessão 15/03/2016. Relator: Conselheiro Waldir Navarro Bezerra. Acórdão n.º 3402-002.965 - grifei)

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei n° 11.196, de 2005)

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei n° 11.051, de 2004)

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

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

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

II - 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. (grifei)

A leitura do dispositivo denota que o referido crédito presumido é aplicado na aquisição de bens/produtos de pessoas físicas e jurídicas que se dedicam à atividade agropecuária, identificadas no *caput* e no §1º da Lei. O montante do crédito é calculado "**sobre o valor dos bens**" e não sobre o seu custo de aquisição, dentro do qual se incluiria o frete como mencionado pela fiscalização.

Ora, no presente caso, a empresa arcou com serviços de frete, contratados de outras pessoas jurídicas, para a aquisição dos insumos, tratando-se de um serviço utilizado como insumo em sua produção devendo, por conseguinte, ser-lhe garantido o crédito integral de PIS com fulcro no art. 3º, II, da Lei n.º 10.637/2002, independentemente da proveniência desses insumos (pessoas que se dedicam à atividade agropecuária). Isso porque não se pode confundir as despesas incorridas com o frete (serviço utilizado como insumo) com o próprio bem que é transportado⁴.

⁴ A necessidade de se segregar o valor do frete (serviço utilizado como insumo) do bem que é transportado é bem elucidada pelo I. Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan em seu voto no julgamento do Acórdão n.º 3403-001-938 quanto às aquisições de insumos não tributados, no qual indica: "*A fiscalização não reconhece o crédito por ausência de amparo normativo, e afirma que o frete e as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem, sujeito à alíquota zero (por força do art. 1º da Lei no 10.925/2004), o que inibe o creditamento, conforme a vedação estabelecida pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei no 10.637/2002 (em relação à Contribuição para o PIS/Pasep), e pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei no 10.833/2003 (em relação à Cofins): (...) Contudo, é de se observar que o comando transcrito impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Não trata o dispositivo de serviços sujeitos a tributação efetuados em/com bens não sujeitos a tributação (o que é o caso do presente processo). Improcedente assim a subsunção efetuada pelo julgador a quo no sentido de que o fato de o produto não ser tributado "contaminaria" também os serviços a ele associados. Veja-se que é possível um bem não sujeito ao pagamento das contribuições ser objeto de uma operação de transporte tributada. E que o dispositivo legal citado não trata desse assunto" (Processo n.º 10950.003052/2006-56. Sessão de 19/03/2013. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3403-001.938. Maioria - grifei)*

Como evidenciado pela fiscalização no Despacho Decisório, não se discute aqui a natureza da operação sujeita ao crédito (frete na aquisição de insumos, tributado e assumido pelo adquirente). O que se discute, apenas, é a suposta impossibilidade de concessão do crédito integral em razão do bem transportado ser sujeito ao crédito presumido, restrição esta não trazida na Lei, como visto.

Nesse sentido, afastada a premissa adotada pela fiscalização, deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário neste ponto para reverter a glosa dos créditos relativos aos fretes pagos na aquisição de insumos.

II - O CRÉDITO NA AQUISIÇÃO DO CAFÉ CRU EM GRÃOS

Quanto ao crédito na aquisição do café cru em grãos, indica a fiscalização que o crédito de todas as aquisições deveriam se sujeitar à sistemática de apuração do crédito presumido do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004, não podendo ser objeto de crédito integral do art. 3º, I, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003. Como indicado no despacho decisório:

"21. De acordo com o artigo 3º, inciso I, das leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o contribuinte pode descontar créditos de PIS e COFINS sobre as aquisições de bens adquiridos para revenda:

"Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

22. A Empresa realizou, durante aquisições de "Café In Natura" para revenda, classificada na posição 0901 da TIPI, desde junho de 2007 até o final do ano de 2008. Intimamos o contribuinte a apresentar um descritivo do processo produtivo das operações com essas mercadorias, o qual nos entregou uma declaração explicando que a empresa adquire, junto a cooperativas e empresas comerciais atacadistas, além de uma pequena parcela de produtores rurais pessoas físicas, o café cru em grãos sem nenhum tipo de beneficiamento.

23. Também declara que, após ser estocado nos armazéns da companhia, o café em grãos passa por um processo de "BLEND": preparação e mistura dos tipos de café para definição de aroma e sabor ou por separação dos grãos por densidade, para posterior comercialização. Ainda apresentou fotografias dos locais de armazenamento e dos equipamentos do processamento do "BLEND".

(...)

26. Ao referir-se aos produtos classificados na posição 0901 da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM (café, mesmo torrado ou descafeinado; cascas e películas de café; sucedâneos de café contendo café em qualquer proporção), o art. 6º, II, da IN SRF nº 660/2006, repete, praticamente sem alterações, o texto da lei. Assim sendo, entende-se por atividade agroindustrial a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º da IN SRF nº 660/2006, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei nº 8.023/1990.

27. No caso específico dos produtos da posição 0901 da NCM, entretanto, é necessário que as atividades realizadas pelo beneficiário do crédito presumido incluam:

a) padronização, beneficiamento, preparação e mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend); ou

b) separação por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

28. Fica claro que a empresa realiza tais operações, portanto é uma empresa agroindustrial para efeitos da IN SRF nº 660/2006 e não faz jus aos créditos integrais previstos nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, mas tão somente aos créditos presumidos de PIS e Cofins previstos no caput do art. 8º da Lei nº

10.925/2004, em relação a produtos classificados no código 0901 da NCM. Dessa forma, procedemos à glosa total das aquisições de café para revenda da base de cálculo dos créditos integrais objetos dos Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação. (e-fls. 327/329)

Com efeito, o entendimento fiscal se respalda na previsão do art. 8º, §1º da Lei, que estende a aplicação do crédito presumido não apenas para aquisições realizadas de pessoas físicas e cooperados, mas também para as pessoas jurídicas e cooperativas que se dedicam à atividade agropecuária. Vejamos novamente o teor do *caput* e §1º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004:

"Art. 8o As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, **8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.**

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:
I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)
II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e
III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)" (grifei)

E esse fundamento legal não foi refutado diretamente pela Recorrente, seja em sua manifestação de inconformidade, seja no Recurso Voluntário. Isso porque, para refutar esse argumento, a empresa sustenta que caberia o crédito integral vez que as aquisições objeto do pedido foram realizadas de cooperativas e pessoas jurídicas em operações que foram tributadas, por não estarem sujeitas à **suspensão** da incidência das contribuições com base no art. 9º, §1º, II, da Lei n.º 10.925/2004, que expressa:

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

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

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1o do art. 8o desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

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

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

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

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)"

Enfrentando essa alegação, a r. decisão recorrida indica que as mercadorias comercializadas pela Recorrente estão efetivamente sujeitas à suspensão do PIS e da COFINS. Nos termos da r. decisão:

"II. Do crédito relativo às aquisições de café

*22. A autoridade fazendária também glosou créditos ordinários de Pis relacionados à aquisição de café cru em grãos, **por entender que a operação estaria sujeita à suspensão da incidência do Pis e da Cofins.***

23. Por seu turno, a interessada afirma que o café teria sido adquirido de pessoas jurídicas (comerciantes e cooperativas) e que — ao contrário — essa operação não estaria sujeita à suspensão da incidência dessas contribuições, em razão do disposto no inciso II do § 1º do art. 9º da lei 10.925/2004.

(...)

25. Segundo o texto transcrito, a suspensão da incidência do Pis e da Cofins não se aplica às vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º da lei em apreço, assim redigidos:

"§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011) (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011) (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012)." — Os destaques são meus.

*26. **A leitura dos dispositivos citados deixa patente que as vendas feitas por fornecedores de café cru em grãos estão em princípio sujeitas à suspensão da incidência do Pis e da Cofins, havendo incidência dessas contribuições apenas e tão somente se os referidos vendedores efetuarem cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separá-los por densidade dos grãos.***

*27. **Ora, a própria empresa, em resposta a intimação lavrada pela autoridade fiscal, admite que adquire o café cru em grãos sem nenhum tipo de beneficiamento e posteriormente ela própria efetua a preparação e mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou a separação dos grãos por densidade (fls. 179/180).***

*28. **É evidente, portanto, que não se aplica às aquisições de café cru feitas pela contribuinte a exceção prevista no inciso II do § 1º do art. 9º da lei 10.925/2004.***

29. De mais a mais, a IN SRF nº 660/2006 é categórica ao determinar que a venda de café cru em grãos está sujeita à suspensão da exigibilidade do Pis e da Cofins:

"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:

I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;" (Os destaques são meus)

30. Note-se que o código 09.01.11.10 corresponde a café não torrado, não descafeinado, em grão.

31. Não merece reparo portanto a glosa feita pela autoridade fiscal, achando-se em perfeita conformidade com a legislação de regência." (e-fl. 395/396 - grifei)

Atentando-se para o fundamento do despacho decisório, observa-se que a fiscalização sequer menciona a questão da suspensão do café cru em grãos, por entender, em conformidade com a Lei n.º 10.925/2004, que as aquisições realizadas pela empresa, como empresa agroindustrial, de pessoas jurídicas e pessoas físicas somente se sujeitam ao crédito presumido do art. 8º. E esse entendimento não merece qualquer reparo, por se encontrar em conformidade com a referida lei: não cabe a tomada do crédito integral com fulcro no art. 3º, I, da Lei n.º 10.637/2002 como intentado pela ora Recorrente no pedido de ressarcimento vez que os produtos adquiridos para revenda são produtos agrícolas, classificados dentro do capítulo 9 da NCM, sujeitos à apuração do crédito presumido na forma do art. 8º, da Lei n.º 10.925/2004.

A discussão em torno da suposta inaplicabilidade da suspensão do PIS e da COFINS para as aquisições de café cru foi invocada pela Recorrente como um suposto argumento modificativo do Despacho Decisório. Contudo, esse argumento não enfrenta o fundamento principal do despacho decisório cuja validade foi acima comprovada, no sentido de ser aplicável o crédito presumido para as aquisições e não o crédito básico como intentado pela empresa.

De toda forma, por ter sido matéria objeto do Recurso, cumpre mencionar que não merece reparo a r. decisão recorrida quanto à suspensão. Essa questão foi bem enfrentada pelo Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira no Acórdão n.º 3301-004.736, de 19/06/2018, em processo da mesma Recorrente que envolve circunstâncias fáticas idênticas, adotado como razão de decidir desse acórdão na forma do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99:

"À luz das informações prestadas pela recorrente e dos dispositivos da Lei n.º 10.925/04 acima transcritos, minha leitura é a seguinte:

i) O crédito presumido é conferido às compras de café de cooperativas, quando insumo ("cru em grãos"), isto é, antes de ser submetido a qualquer tipo de beneficiamento, por pessoa jurídica (recorrente) que o sujeitará, dentre outros processamentos, ao denominado de "blend" caput do art. 8º da Lei n.º 10.925/04.

ii) O crédito mencionado no item anterior é presumido, porque a venda da cooperativa agropecuária para a recorrente goza de suspensão. E o fundamento é o inciso III do art. 9º c/c o inciso III do § 1º e caput do art. 8º da Lei n.º 10.925/04.

iii) As premissas para a aplicação das regras são as seguintes:

1º) O café deve ser vendido ainda na condição de insumo.

2º) O vendedor deve ser pessoa física ou cooperado pessoa física (caput do art. 8º), cerealista que pratique beneficiamento (inciso I do § 1º do art. 8º), pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária (inciso III do § 1º do art. 8º) ou cooperativa de produção agropecuária (caso em tela, também previsto no inciso III do § 1º do art. 8º).

iv) Destaque-se que pouco importa se a cooperativa agropecuária também tenha a capacidade de beneficiar o café. **Se, como na situação em debate, ela vender café cru em grãos para empresa que o beneficiária, a venda será cursada com suspensão das incidências das contribuições e o comprador (recorrente) terá direito ao desconto de crédito presumido e não integral.** Com isto, afasta-se o entendimento da recorrente, que é no sentido de que o simples fato de a vendedora

ser cooperativa agropecuária produtora já seria o suficiente para se descartar a aplicação da suspensão e, por conseguinte, conferir-lhe créditos integrais de PIS e COFINS.

Por fim, menciono não ser necessário adentrarmos a fundo na segunda alegação da recorrente a fiscalização teria baseado seu entendimento no art. 6º da IN SRF nº 660/06, o qual estaria em desacordo com o comando do inciso II do art; 9º da Lei nº 10.925/04, não podendo, portanto, ser adotado uma vez que, como vimos, a interpretação da fiscalização está integralmente em linha com os dispositivos da Lei nº 10.925/04.

Isto posto, nego provimento aos argumentos da recorrente." (grifei)

Diante do exposto, não merece reparo o Despacho Decisório neste ponto, vez que respaldado na legislação aplicável.

III - DISPOSITIVO

Diante todo o exposto, cabe conhecer em parte o Recurso Voluntário para, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reverter a glosa dos créditos relativos aos fretes pagos na aquisição de insumos.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne.