MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 19991.000707/2009-75

Processo nº	19991.000707/2009-75
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-007.809 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de junho de 2020
Recorrente	BOURBON SPECIALTY COFFEES S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIRO. VEDAÇÃO.

Para fazer jus ao crédito presumido da Lei n° 10.925/2004, art. 8°, §6°, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades elencadas no dispositivo legal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

O interessado transmitiu Pedido de Ressarcimento (PER) referente à Cofins não cumulativa - mercado externo do 3° trimestre de 2007 no valor de R$ 67.300,93 (fl. 01 e seguintes);

Posteriormente transmitiu as Dcomps relacionadas na fl. 235, visando compensar os débitos nelas declarados, com o crédito supra mencionado. Essas declarações foram selecionadas para tratamento manual por meio do presente processo;

A DRF-Poços de Caldas/MG emitiu Despacho Decisório n° 84/2010, no qual reconhece o direito creditório no valor de R$ 38.522,15 e homologa as compensações pleiteadas até' esse limite, conforme tabelas l e 2 dele constantes (fl. 235);

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 238 e seguintes), na qual alega, em síntese, que:

a) "tendo em vista que todos os vinte processos tratam mesmo crédito mister se faz o apensamento daqueles autos a esse" e "a análise conjunta dos pedidos de ressarcimento, partindo do processo' n°. 19991000722/2009-43 que analisou o 1° trimestre de 2007 referente à COFINS, resultará em uma recomposição da apuração do saldo credor disponível de créditos presumidos para utilização neste trimestre, "bem como no saldo remanescente de crédito que foi utilizado nos meses subsequentes";

b) "o Sr. AFRF negou o direito ao crédito sobre aquisições na medida em estas teriam se dado junto a fornecedores supostamente inidôneos";

c) "a despeito da inidoneidade do fornecedor, caso fique comprovada a boa-fé do adquirente por meio da comprovação do pagamento do preço e o respectivo recebimento dos bens, o documento não pode ser tido como inidôneo e deve produzir efeitos tributários, nos temos do parágrafo único do próprio art. 82, parágrafo único, da Lei n. 9.430/96";

d) "a Requerente acosta as notas fiscais e os comprovantes de pagamento das operações glosadas (doc. 05), requerendo prazo suplementar para a juntada do Livro, Registro de Entrada de Mercadorias considerando o volume de documentos a serem levantados para instrução das vinte defesas";

e) "o extrato do Sintegra das duas empresas (doc. 06), tidas pela fiscalização como omissas contumazes e inexistentes de fato, comprova que a data em que a situação cadastral passou a "Não Habilitado" é posterior a data das operações geradoras dos créditos glosados, conforme se depreende da análise das Notas Fiscais de aquisição (doc. 05), ou seja, na época em que a Requerente realizou as operações com direito ao crédito, as empresas fornecedoras estavam habilitadas a realização de transações comerciais";

f) são legítimos os créditos decorrentes de aquisições de cooperativas para revenda;

g) "considerando que a D. Autoridade Fiscal reconhece que as operações de beneficiamento realizadas por terceiros contratados pela Recorrente, se enquadram nas atividades descritas no art. 6° 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 Termo de Verificação Fiscal ara desclassificar a Requerente como agroindustrial",

Documento nato-digital

> h) "tendo em vista o conceito de atividade agroindustrial para fins do crédito presumido de que trata o art. 8° da Lei no 10.925/04 (exercício de atividade econômica de produção + beneficiamento de café), é intuitivo concluir que o encomendante é empresa agroindustrial, por ser considerado produtor das mercadorias industrializadas por encomenda";
>
> Foi requerida diligência por meio do Despacho n° 10/2010 – 2ª Turma da DRJ/JFA.
>
> Em resposta à diligência requerida, a autoridade administrativa emitiu o Despacho Decisório/n° 702/2010 (tl. 497), complementar do de n° 84/2010, no qual afirma que o disposto no § 5°, do artigo 48, da IN RFB n° 748/2007, "não se coaduna com a disposição do art. 49 do Código Tributário Nacional no que tange ao princípio da não cumulatividade". E também que "no caso do CTN (que tem status de lei complementar) a determinação é explícita, no sentido de que 0 direito do crédito é no montante pago nas operações de entrada nos estabelecimentos, o que não se aplica aos casos em tela, visto que não foi recolhido qualquer valor, a título de PIS ou Cofins, pelas 15 empresas citadas no relatório SARAC de fls. 226 a 234 dos autos" e mantém as glosas efetuadas;
>
> A empresa apresenta razões adicionais a manifestação de inconformidade, às fls. 499 e seguintes;

A 2ª Turma da DRJ/JFA, acórdão n° 09-31114, deu parcial provimento à manifestação de inconformidade. A decisão foi assim ementada:

> CREDITO 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 corno tal o exercício cumulativo das atividades previstas na legislação de regência.

A DRJ concedeu:

> 1) Créditos relativos às aquisições que a autoridade administrativa considerou que a "operação comercial não respeitou o princípio da não cumulatividade" (notas fiscais relacionadas nas planilhas de fls. 232, 233 e 234); e,
>
> 2) Créditos básicos relativos às aquisições para revenda efetuadas de cooperativas, cuja saída do estabelecimento vendedor se deu sem a suspensão da contribuição (notas fiscais relacionadas nas planilhas de fls. 232, 233 e 234).

Contudo, a decisão de piso negou o crédito presumido em relação à aquisição de café de pessoas físicas, nos termos da Lei n° 10.925/2004, art. 8°, §6°, pois a Recorrente não seria empresa agroindustrial, já que sua industrialização se dá por encomenda a terceiros. Isso porque o parágrafo 6° prescreve que, 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 listadas no dispositivo.

Documento nato-digital

Em seu recurso voluntário, a Recorrente sustenta que a decisão de piso ao negar o crédito pleiteado incorreu em erro, porquanto, ainda que na condição de encomendante, é considerada, para todos os fins fiscais, produtora de café e, por conseguinte, beneficiária do crédito presumido. Entende que é equiparada a estabelecimento industrial, nos termos da legislação do IPI.

Em Petição datada de 28 de dezembro de 2017, a Recorrente comunica resultado favorável no acórdão n° 3802-002.381, proferido em processo de sua titularidade, no qual foi-lhe não só reconhecido o direito ao crédito, como concedido o crédito básico, afastando o presumido. Então, requer:

> Diante do exposto, restando demonstrado que referida matéria já fora objeto de julgamento, tendo restado reconhecido o direito creditório da Requerente, pleiteia-se o provimento integral do Recurso Voluntário interposto no presente caso, a fim de que seja igualmente reconhecido o crédito básico integral nas operações de compra de café junto às pessoas físicas, visto que tais operações não estavam sujeitas à suspensão das contribuições, o que só ocorreria se tivessem envolvido cerealistas, o que não ocorreu, homologando-se, ao final, as compensações realizadas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, a Recorrente sustenta o direito ao crédito presumido do art. 8° da Lei n° 10.925/04 nas aquisições de pessoa física, por entender que na qualidade de encomendante, é equiparada a estabelecimento industrial (nos termos do RIPI) e, considerando a atividade exercida (beneficiamento de café), deve ser enquadrada no conceito de empresa agroindustrial. Assim, ao encomendar a industrialização mediante o fornecimento de cafés *in natura* deve ser equiparada a industrial para todos os fins de direito.

Confira-se o dispositivo questionado:

> 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.
>
> (...)

Documento nato-digital

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

Depreende-se que, para ser considerada produtora dos produtos classificados no código 09.01 da NCM e fazer jus ao direito de crédito presumido do art. 8° da Lei n° 10.925/2004, a contribuinte deve exercer cumulativamente as atividades 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.

Dessa forma, a empresa deve produzir ela própria o café que revende, considerando como tal, o exercício cumulativo das atividades previstas no dispositivo legal.

É fato incontroverso que as operações de beneficiamento do café são realizadas por terceiros. Logo, resta afastada a condição de agroindustrial da Recorrente.

Não há como aplicar a legislação do IPI, por imperativo do art. 111 do CTN, que impõe interpretação restritiva de benefício fiscal.

Nesse sentido, cito outros acórdãos proferidos em processos da Recorrente:

> Processo n° 19991.000450/2010-95, acórdão 3302-007.886, julg. 17/12/2019, Relator Jorge Lima Abud
>
> 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.
>
> Processo n° 19991.000723/200968, acórdão 3001000.782, julg. 17/04/2019, Relator Marcos Roberto da Silva
>
> CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Não faz jus ao crédito presumido da contribuição, nos termos do caput do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, aquele que realiza a industrialização por encomenda. Isto porque a pessoa jurídica não realizou efetivamente as 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, ou seja, não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício. As normas de regência de benefício fiscal devem ser interpretadas de forma estrita, tal qual descrito na lei.

O voto do Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves, proferido no processo 19991.000726/2009-00, acórdão n° 3002-001.160, julg. 16/03/2020, em processo também da Recorrente, é didático em relação à vedação:

Documento nato-digital

Assim, a hipótese de obtenção do crédito presumido sobre a produção de café encontra-se perfeitamente caracterizada na legislação de regência, podendo-se concluir que para a fruição do benefício devem ser atendidas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) que a contribuinte produza produtos classificados no código 09.01 da NCM, considerando-se produção, neste caso, 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 (art. 8º, caput, c/c § 6º, da Lei nº 10.925, de 2004);

b) que o café in natura utilizado na produção seja por ela adquirido de pessoa física, ou recebidos de cooperado pessoa física, ou adquiridos de cerealista, assim entendido a pessoa jurídica que exerça, cumulativamente, as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar o produto in natura, ou, ainda, adquiridos com suspensão das contribuições sociais de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária (art. 8º, caput, c/c §§ 1º, incisos I e III, e 2º da Lei 10.925, de 2004).

Dessa forma, resta claro que, não sendo a recorrente, ela própria, a produtora do café classificado no código NCM 09.01, nos termos do § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, mas apenas exportadores do produto submetido por terceiros às atividades que caracterizam a produção, não fazem jus ao crédito presumido calculado na forma do § 3º do mesmo dispositivo.

Ademais, quanto à aplicação da legislação do IPI por analogia, tem-se como inapropriada. Relembre-se que o Código Tributário Nacional preconiza a forma de interpretação e integração da legislação tributária:

*Art. 108. **Na ausência de disposição expressa**, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:*

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§ 1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§ 2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

(grifo nosso)

Conforme se depreende do comando acima reproduzido, a utilização pelo aplicador da legislação tributária de qualquer um dos métodos interpretativos previstos nos seus incisos, só é cabível na ausência de disposição expressa sobre o fato especifico que se lhe apresenta. Em outras palavras, a integração da legislação tributária, pela utilização dos instrumentos de interpretação elencados no CTN, somente é admitida para preenchimento de uma lacuna legal.

Documento nato-digital

> Neste contexto, o emprego da analogia, com a utilização das regras próprias da legislação do IPI atinentes à definição de industrialização e da caracterização do estabelecimento industrial, para deslinde de caso concreto relativo ao PIS e à COFINS não cumulativos, só seria admissível se a legislação específica desses tributos não previsse a situação de fato sob análise do aplicador.
>
> Essa, porém, não é a hipótese dos autos. Os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004 trazem todos os elementos necessários para que o aplicador da legislação identifique as pessoas jurídicas que podem deduzir da Contribuição para o PIS e para a COFINS o crédito presumido ali tratado. O caput do art. 8º exige que a beneficiária do crédito presumido produza, ela própria, as mercadorias e o § 6º define o que é produção para o caso específico. Portanto, não há lacuna legal para aplicação da analogia.

Em suma, para o crédito presumido, na forma do art. 8º da Lei n° 10.925/2004, deve ser mantida a glosa.

No tocante à decisão proferida no acórdão n° 3802-002.381, tem-se que: (i) não vincula este Colegiado e (ii) a empresa expressamente pleiteou o reconhecimento do crédito presumido nos termos do art. 8º da Lei n° 10.925/2004 em manifestação de inconformidade e recurso voluntário (respectivamente, itens 2.2.3 e 2.2 das peças processuais), logo não pode nesta instância requerer o crédito básico, por imperativo do art. 17 do Decreto n° 70.235/72.

Conclusão

Por isso, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Documento nato-digital