



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 19991.000718/2009-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3002-001.158 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de março de 2020
Recorrente BOURBON SPECIALTY COFFES S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

AGROINDÚSTRIA. CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CAFÉ.

Até 31 de dezembro de 2011, enquanto aplicadas as disposições do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 aos produtos da posição 09.01 da NCM, a remessa de café *in natura* para terceiros, a fim de que estes realizassem as atividades previstas no seu § 6º não dava direito à apuração do crédito presumido tratado no *caput* do mesmo artigo, haja vista descumprir o requisito de que a pessoa jurídica adquirente do insumo agrícola fosse a produtora da mercadoria destinada à venda.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Sabrina Coutinho Barbosa e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

O processo administrativo ora em análise trata de Pedido de Ressarcimento do PIS - Exportação, referente ao 1º trimestre de 2008, lastreado em créditos que se originariam da sistemática da não cumulatividade da contribuição.

A partir desse ponto, transcrevo o relatório do Acórdão recorrido por bem retratar as vicissitudes do presente processo:

"O interessado transmitiu Pedido de Ressarcimento(PER) referente ao PIS/Pasep não cumulativa - mercado externo do 1º trimestre de 2008 no valor de R\$ 17.173,31 (fl. 01 e seguintes);

Posteriormente transmitiu as Dcomps relacionadas na fl. 18, 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.º 167/2010, no qual não reconhece o direito creditório e não homologa as compensações pleiteadas, conforme tabelas 1 e 2 dele constantes (fl. 18):

A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 21 e seguintes), na qual alega, em síntese, que:

a) "tendo em vista que todos os vinte processos tratam mesmo crédito mister se faz o pensamento daqueles autos a esse" e "a análise conjunta dos pedidos de ressarcimento, partindo do processo n.º. 19991 .000722/2009-43 que analisou o 1º 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 termos do parágrafo único do próprio art. 82, parágrafo único, da Lei no 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” c' 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”;

Í) “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 Termo de Verificação Fiscal para desclassificar a Requerente como agroindustrial”;

g) “tendo em vista o conceito de atividade agroindustrial para fins do crédito presumido de que trata o art. 8º 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.º 15/2010 7 2” Turma da DRJ/JFA.

Em resposta à diligência requerida, a autoridade administrativa emitiu o Despacho Decisório n.º 686/2010 (fl. 220), complementar do de n.º 167/2010, no qual afirma que o disposto no § 5º, do artigo 48, da IN RFB n.º 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 o direito do crédito e' 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. 183 a 191 dos autos do processo 19991.000725/2009-75” e mantém as glosas efetuadas;

A empresa apresenta razões adicionais a manifestação de inconformidade, às fls 222 e seguintes”

Em sequência, analisando as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juíz de Fora - DRJ/JFA julgou a Manifestação de Inconformidade procedente em parte, por Acórdão que possui a seguinte ementa:

Assumo: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

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.

CREDITO 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 Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Intimada dessa decisão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fl. 268/277), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, repisando fatos e argumentos já apresentados.

Em 05/01/2018, a recorrente apresentou petição, na qual informou que foi proferida decisão definitiva no processo administrativo n.º 13656.720061/2010-12, que trataria do mesmo tipo de operação realizada no presente processo, isto é, "a aquisição de café *in natura* pela empresa" e, portanto, segundo a recorrente, deveria ser também reconhecido o crédito básico integral neste processo.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O direito creditório envolvido no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

De pronto, esclareça-se que a única matéria trazida para a apreciação desta instância refere-se à legitimidade do crédito presumido decorrente de aquisições de pessoas físicas.

Assim sendo, segundo a recorrente, a Delegacia de Julgamento teria deixado de reconhecer o direito ao crédito presumido decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas, sob o argumento de que a contribuinte não seria uma empresa agroindustrial, nos termos do art. 8º da Lei n.º 10.925/04, pois as operações de beneficiamento do produto teriam sido realizadas por terceiros por conta e ordem da recorrente.

A recorrente seguiu afirmando que a premissa arguida pela primeira instância não poderia prosperar, porque ela, ainda que na condição de encomendante, seria considerada produtora de café para todos os fins fiscais e, por conseguinte, faria jus ao crédito presumido. Para corroborar sua assertiva, a recorrente trouxe à luz a legislação aplicável ao IPI, a qual equipararia ao estabelecimento industrial o encomendante.

Dessa maneira, a contribuinte concluiu que:

"(...) se a Recorrente, ao encomendar a industrialização mediante fornecimento de insumos (café in natura) por ela própria é equiparada à condição de industrial, então deve ser tratada como industrial para todos os fins de direito. Nesses termos, resta evidenciada a legitimidade do crédito, haja vista que são as aquisições de insumos que justificam e asseguram o direito ao crédito presumido."

O cerne da questão ainda em litígio nos autos respeita à possibilidade de exportadores de café que submeteram o café *in natura*, adquirido de pessoas físicas, às atividades previstas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, por meio de terceiros, que executam tais atividades por conta e ordem do encomendante, aproveitarem o crédito presumido previsto no *caput* do referido artigo.

Por oportuno, transcreve-se o teor, vigente à época dos fatos, do art. 8º da Lei 10.925, de 23 de julho de 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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)

§ 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:

(...)

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do § 1o deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§ 5º Relativamente ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1o deste artigo, o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem, pela Secretaria da Receita Federal.

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

§ 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)

(grifo nosso)

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 específico 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.

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.

Por fim, resta a analisar a petição apresentada pela contribuinte em 05 de janeiro de 2018, na qual ela informou que foi proferida decisão a seu favor no processo 13656.720061/2010-12, cuja matéria analisada seria semelhante à do presente. Através do Acórdão nº 3802-002.381, a 2ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento teria reconhecido "*o crédito básico integral nas operações de compra de café junto à pessoas físicas*". Por isso, a recorrente ratifica seu pedido de reconhecimento de seu direito creditório e, por conseguinte, da homologação das compensações efetuadas.

Primeiramente, sem entrar nas motivações daquele Acórdão, há que se repisar que, nos presentes autos, tem-se o pedido específico de reconhecimento do crédito presumido sobre as aquisições de café de pessoas físicas, o que se coaduna com o determinado pela legislação de regência, logo, não se aplicando o regramento para a obtenção do crédito básico ao caso. Ademais, as Turmas Julgadoras deste Conselho não estão vinculadas às decisões proferidas por outras Turmas, tendo em vista a imperiosa necessidade de garantia da livre convicção motivada de cada julgador ao analisar as circunstâncias peculiares de cada processo em litígio.

Dessa forma, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves