



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.902407/2013-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.524 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente EISA - EMPRESA INTERAGRÍCOLA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

DESPESAS. CONDOMÍNIO. CRÉDITOS. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com condomínio não dão direito ao desconto de créditos por falta de amparo legal e por não se enquadrarem no conceito de insumos dado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

INSUMOS. AQUISIÇÕES. COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS. CRÉDITOS PRESUMIDOS DA AGROINDÚSTRIA. ALÍQUOTA CHEIA. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos de cooperativas agropecuárias dão direito ao desconto de créditos presumidos da agroindústria, a título de PIS e Cofins, inexistindo previsão legal para o desconto de créditos básicos, à alíquota cheia.

INSUMOS. AQUISIÇÕES. CONAB. CRÉDITOS. DESCONTOS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de insumos da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) não dão direito ao desconto de créditos por terem sido desoneradas da contribuição.

PESSOAS JURÍDICAS IRREGULARES. OPERAÇÕES. SIMULAÇÕES. CRÉDITOS. GLOSA.

Mantém-se a glosa dos créditos das contribuições sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas cuja inexistência, de fato, ou cuja incapacidade para realizarem as operações de beneficiamento, armazenagem, classificação e vendas, foram comprovadas em processo administrativo, mediante diligências e depoimentos dos envolvidos nas operações.

INSUMOS. AQUISIÇÕES. PESSOAS FÍSICAS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CRÉDITOS PRESUMIDOS DA AGROINDÚSTRIA. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

As aquisições e insumos (café) de pessoa física cuja industrialização para venda/exportação foi contratada com terceiros, devidamente comprovada

mediante nota fiscal de prestação de serviços de industrialização por encomenda, dão direito ao desconto de créditos presumidos da agroindústria, calculados sobre o custo de aquisição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter, apenas, a glosa dos créditos presumidos da agroindústria sobre a aquisição de café de pessoas físicas, industrializados sob encomenda, devidamente comprovada, mediante notas fiscais de compra do produto, bem como das notas fiscais da prestação de serviços de industrialização do café por encomenda. E, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas de créditos sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares. Vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior e Sabrina Coutinho Barbosa, que davam provimento ao recurso voluntário neste tema. .

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Redator *ad hoc* e Vice-presidente.

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Antônio Borges (suplente convocado) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo o relatório assim consta:

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ no Rio de Janeiro/RJ que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento (PER) e homologou em parte as Declarações de Compensação (Dcomp), objetos deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, com fundamento no Parecer SEFIS n.º 01/2016, às fls. 1230/1327, reconheceu em parte o direito da recorrente ao ressarcimento pleiteado e homologou as Dcomp até o limite do crédito financeiro reconhecido, conforme Despacho Decisório às fls. 1380/1381.

Inconformada com a decisão da DRF, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando razões, assim resumidas por aquela DRJ;

1. Em síntese, os argumentos apresentados pela Autoridade Fiscal que emitiu o Parecer SEFIS 01/2016 que fundamentou o Despacho Decisório ora combatido por essa

Manifestação de Inconformidade são os de que a Requerente não pode descontar crédito apurados no 2º trimestre de 2011 referentes à:

(i) despesas com condomínio, porque não há previsão no texto legal para inclusão desta despesa;

(ii) aquisições de café da CONAB, porque não houve pagamento da contribuição na etapa anterior,

(iii) aquisições de café de Sociedades Cooperativas, porque as Cooperativas não preenchem os requisitos estabelecidos em lei,

(iv) aquisições de café de pessoa jurídicas que foram consideradas irregulares pelo Fisco, porque as aquisições forem feitas de empresas inidôneas;

(v) créditos presumidos aproveitados pelas aquisições de café que fez a Requerente de pessoas físicas, porque a Requerente não é produtora de café.

*2. Não há como prosperar a glosa efetuada a título de **DESPESAS DE CONDOMÍNIO** quando todos os dispêndios com despesas de condomínio encontram-se devidamente suportados por lançamentos contábeis e recibos comprobatórios dos referidos pagamentos (docs. 04).*

3. Ademais não há razão legal para se negar o crédito, na medida em que os dispêndios de condomínio compõem o valor da própria despesa de aluguel e, dessa forma, também geram crédito, nos termos do art. 3º, IV da Lei n.º 10.833/03.

*4. A Requerente se apropriou de créditos calculados sobre as **aquisições de café junto à Companhia Nacional de Abastecimento - CONAB**, com fundamento nos artigos da Lei n.º 10.833/03.*

5. A Requerente adquiriu para comercialização café cru em grão de pessoa jurídica sujeita as normas do regime da não-cumulatividade das contribuições. É que como se pode verificar pelas notas fiscais emitidas pela CONAB, a operação foi classificada com o CFOP 5.102 que se refere à venda de mercadoria adquirida de terceiro para comercialização, operação totalmente tributada pela legislação que rege a tributação das contribuições para o PIS/COFINS (doc. 05).

6. E mais deixou de verificar também que em nenhum dos documentos fiscais que aparelharam essa aquisição de café foi inserido a notificação de que a operação estava suspensa das Contribuições, informação esta necessária para que a aquisição seja feita sem o respectivo crédito.

7. Além da falta do cumprimento das regras estabelecidas para configurar a suspensão da Contribuição, em regra, nos tributos em que o ônus financeiro é transferido ao adquirente (tributos indiretos) há observância ao chamado princípio constitucional da não-cumulatividade, pelo qual o contribuinte possui o direito de abater o tributo cobrado em etapas anteriores do que for devido em decorrência de suas operações.

*8. As aquisições das cooperativas que declaram exercer atividade de agroindústria tiveram os créditos deferidos a Requerente, já as **aquisições de sociedade cooperativa** tidas pelo Sr. Fiscal como produção agropecuária tiveram os créditos glosados, conforme ao demonstrativo anexo ao processo.*

9. Todas as aquisições efetuadas das Cooperativas foram feitas da mesma forma, portanto, não há porque admitir a maioria dos créditos e glosar outros sendo que as operações foram as mesmas. Não procede este entendimento, basta verificar as notas fiscais que tiveram os créditos glosados para comprovar que houve aquisição de café de Cooperativa que revendeu o café para Requerente e, portanto, praticaram atos de comércio com a Requerente.

10. À cooperativa cabe exclusão da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS das receitas auferidas por meio dos atos cooperativos, ou seja, praticados entre esta e seus associados. No restante, esta ela sujeita às regras gerais da não cumulatividade.

11. (...) em relação e estas operações, a Requerente adquiriu café das cooperativas com a finalidade exclusiva de revenda e não como insumo para posterior industrialização.

12. Dessa feita, nenhuma operação de aquisição de café pela Requerente de cooperativa faz jus à suspensão da Contribuição ao PIS e da COFINS, como alega a autoridade fiscal. Por conseguinte, torna-se evidente o direito da Requerente ao crédito integral das contribuições de todas as aquisições de café cru em grão das sociedades cooperativas e não só daquelas que responderam a diligência fiscal.

13. Com efeito, verifica-se que a Instrução Normativa - IN SRF n.º 660/06, que dentre outros assuntos, trata da suspensão da exigibilidade da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre a venda de produtos agropecuários, há disposição expressa no sentido de que deve constar expressamente na nota fiscal a informação de que a venda está sendo efetuada com suspensão das contribuições.

14. Resta evidente que não se trata de hipótese de crédito presumido, como afirma equivocadamente a autoridade fiscal, mas sim de créditos ordinários decorrentes da não cumulatividade da Contribuição ao PIS e da COFINS, conforme assegurado pelo artigo 3º da Lei n.º 10.833/03.

15. (...) entendeu, o Sr. Auditor de glosar (parcialmente) os créditos apropriados pela Defendente relativos às **AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE "SUPOSTAS PSEUDO ATACADISTAS"**, como diz o relatório fiscal, isto é, de pessoas jurídicas declaradas inaptas devido à comprovação de sua inexistência de fato, bem como de outras que apresentam vários indícios de serem "pseudo atacadistas".

16. Não obstante, nenhum dos sócios, administradores ou empregados da Defendente foram investigados no âmbito do Inquérito Policial n.º 541/2008 - DPF/SR/ES ou denunciados nos autos do Processo Criminal n.º 2008.50.05.000538-3, ou em qualquer outro processo criminal oriundo das operações "Tempo de Colheita" e "Broca". **Ao revés, em momento algum das investigações ocorridas houve a vinculação da Defendente ao suposto sistema fraudulento.**

17. Deveras, em momento algum deixou a Defendente de operar com seus fornecedores pessoas físicas, para concentrar suas aquisições em pessoas jurídicas, pois estas, ao invés daquelas, conferiram direito ao crédito integral da Contribuição ao PIS e da COFINS.

18. (...) as empresas atacadistas, comerciantes e exportadoras de café cru em grão não necessitam de estrutura física própria para operarem a não ser uma sala, onde localizado o estabelecimento comercial utilizado para a formalização da compra e venda do café, eis que referido produto, após adquirido, pode perfeitamente permanecer depositado em armazém geral até a ocasião da revenda.

19. A realidade dos fatos é que nenhum dos depoimentos é feita menção à pessoa da Defendente ou de algum administrador/funcionário seu como participante do alegado esquema fraudulento.

20. Assim, a Requerente só poderia ser obrigada ao pagamento de qualquer penalidade, se tivesse o Fisco demonstrado a sua participação em qualquer ato fraudulento e de fato não pôde demonstrar por que a Defendente efetuou - como já referido acima - operações de compra de café absolutamente comuns.

21. (...) a despeito da inidoneidade do fornecedor, caso fique comprovada a boa-fé do adquirente, o pagamento do preço e o respectivo recebimento dos bens, o documento não

pode ser tido como inidôneo e deve produzir efeitos fiscais, conforme artigo 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430/96.

22. *Entendeu por glosar os créditos presumidos apropriados pela Defendente em decorrência das **AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE PESSOAS FÍSICAS**, sobre a alegação de que, pelo fato de a industrialização ser feita por terceiros, a Defendente não exercia integralmente os requisitos estipulados pela legislação para gozo do benefício pleiteado.*

23. *Considerando que se reconheceu que as operações de beneficiamento realizadas por terceiros contratados pela Defendente se enquadram nas atividades descritas no citado artigo 6º da IN SRF 660/06 (reprodução do § 6º do artigo 8º da Lei 10.925/04), resta incontroverso que a discussão no presente caso se restringe ao fato de a Defendente não ter produzido diretamente o café, porquanto único argumento utilizado para afastar o direito na apropriação do crédito presumido.*

24. *O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) ao analisar o beneficiário do crédito presumido de IPI na exportação de produto industrializado por encomenda, decidiu que o estabelecimento equiparado a industrial (ou seja, o encomendante) em nada difere das empresas essencialmente produtoras (Acórdão 201-78.586).*

25. *Não restam dúvidas, portanto, que está assegurado à Defendente o direito de apropriar-se do crédito presumido nas aquisições de pessoas físicas, pois, na qualidade de encomendante, é equiparada a estabelecimento industrial e, considerando a atividade exercida (beneficiamento de café), deve ser enquadrada no conceito de empresa agroindustrial.*

Analisada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão n.º 12-96.092, às fls. 3490/3523, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

DESPESAS DE CONDOMÍNIO.

As despesas de condomínio não se confundem com as despesas de aluguel, não sendo passíveis de gerar créditos da não-cumulatividade das contribuições sociais por ausência de previsão legal.

CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto à cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

AQUISIÇÃO DE CAFÉ. COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. INSUMO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de café da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) e do Ministério da Agricultura não dão direito ao desconto de créditos do PIS e da Cofins, tendo em vista que as contribuições não incidem sobre as receitas provenientes das vendas de estoques públicos.

CRÉDITO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Não faz jus ao crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o caput do art. 8º da Lei n.º 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o § 1º do mesmo art. 8º e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto elencado no caput do referido dispositivo legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando-se os negócios fraudulentos.

USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE FINALIDADE COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

PROVAS INDICIÁRIAS.

Na busca pela verdade material, que é um princípio do processo administrativo fiscal, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita por provas diretas e/ou por um conjunto de indícios que, se isoladamente pouco poderiam atestar, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização dos meios de prova, sendo perfeitamente regular a formação da convicção a partir do cotejo de subsídios de variada ordem, inclusive as provas indiciárias.

DILIGÊNCIA. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferida a diligência que, além de não preencher os requisitos formais previstos no art. 16, inciso IV, e § 1º, do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993, também é desnecessária, tendo em vista que os elementos de prova constantes dos autos são suficientes para formar a convicção da autoridade julgadora.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo a sua reforma para que seja reconhecido o ressarcimento pleiteado e homologadas, na íntegra, todas as Dcomp; alternativamente, caso não seja reconhecido o créditos sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares, requereu, ao menos, o direito de descontar créditos presumidos da agroindústria, nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Para fundamentar seu recurso, defendeu o direito de descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com:

a) condomínio, nos termos da alínea “b” do inciso II do art. 8º da IN SRF nº 404/2004; segundo seu entendimento o termo “relativo, contido naquela alínea compreende todas as despesas de aluguel, inclusive, tais despesas são de responsabilidade do locatário, conforme previsto no inciso XII do art. 23, da Lei nº 8.245/91;

b) aquisições de café de cooperativas, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003: alegou ainda que tais aquisições não se enquadram no art. 8º da Lei nº 10.925/2004; as declarações às fls. 294/324 provam que as aquisições foram de café industrializado cujas vendas foram efetuadas sem suspensão da contribuição;

c) aquisições da Conab, tendo em vista a atividade econômica exercida por essa empresa pública, não justificando o benefício de tratamento fiscal não extensível ao setor privado, nos termos do art. 173, § 1º, II, da Constituição Federal;

d) aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares sob a alegação de que não participou de suposto esquema fraudulento em operações de café, devendo ser afastados os efeitos da declaração superveniente da idoneidade dos fornecedores,

quando presentes os requisitos do art. 82 da Lei n.º 9.430/96; tanto a Polícia Federal como o Ministério Público não vislumbraram a participação da recorrente nas operações “Tempo de Colheita” e “Broca”; ad argumentandum, se não reconhecido seu direito sobre as aquisições de café de dessas pessoas jurídicas, ao menos, seja reconhecido o seu direito ao crédito presumido da agroindústria nessas operações; nenhum dos seus diretores e/ ou funcionários foram investigados Ação Penal n.º 2008.50.05.000538-3 referentes àquelas duas operações;

e) aquisições de café de pessoas físicas, tendo em vista que, ao contrário do entendimento da Fiscalização, a recorrente não autuou apenas como revendedora do café adquirido; o café foi industrializado, mediante industrialização por encomenda, ou seja, foi padronizado, preparado, misturado para definição de aroma e sabor, separado por densidade dos grãos, com redução de tipos pela classificação oficial), em estabelecimento de terceiros.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu, assim reproduzo:

O recurso voluntário atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

As Leis n.ºs 10.833/2003 e 10.925/2004, que tratam da Cofins sob o regime não cumulativo, vigentes na data do fato gerador, objeto do PER/Dcomp em discussão, assim dispunham:

- Lei n.º 10.833/2003:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3.º do art. 1.º desta Lei; e

b) nos §§ 1.º e 1.º-A do art. 2.º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2.º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi.

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...).

§1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...).

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

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

(...).

Posteriormente foi decretada e sancionada a Lei nº 10.925/2004, dispondo sobre o crédito presumido da agroindústria do PIS e da Cofins, literalmente:

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 novembro 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;

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

(...)

§ 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.

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas.

(...).

Assim, considerando estes dispositivos legais, passemos à análise das glosas dos créditos impugnados nesta fase recursal.

a) Despesas com condomínio

Segundo o inciso IV do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, citado e transcrito anteriormente, as despesas incorridas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, dão direito ao desconto de créditos da contribuição. As despesas com condomínio não estão contempladas nesse dispositivo legal.

Além disto, a recorrente não demonstrou que tais despesas constituem insumos do seu processo produtivo, nos termos do conceito dado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR sobre serviços utilizados na produção dos bens destinados à venda.

Assim, a glosa efetuada pela Fiscalização deve ser mantida.

b) Aquisições de café de cooperativas

Os incisos I e II do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, preveem o desconto de créditos da contribuição sobre aquisição de bens para revenda e/ ou de bens utilizados como insumos no processo de produção dos bens destinados à venda. Já o inciso II do § 2º, desse mesmo dispositivo legal, também citado e transcrito anteriormente, veda expressamente o desconto de créditos sobre os custos/despesas de bens e serviços desonerados da contribuição.

Já o art. 8º da Lei nº 10.925/2004, citado e transcrito anteriormente, prevê o desconto de créditos presumidos da agroindústria do PIS e da Cofins, por parte das pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, classificadas nos capítulos e nos códigos, nele expressamente elencados, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de novembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, bem como sobre aquisições de cerealista e de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

Por sua vez a MP nº 2.158-35/2001, assim dispõe sobre a tributação das sociedades cooperativas:

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

(...)

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

(...)

Já a IN RFB nº 1911/1919, assim dispõe:

Art. 292. Sem prejuízo das exclusões aplicáveis a qualquer pessoa jurídica, de que tratam os arts. 27 e 28, bem como da especificada para as sociedades cooperativas no art. 291, as sociedades cooperativas de produção agropecuária poderão excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Lei nº 5.764, de 1971, art. 79, parágrafo único; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 15; Lei nº 10.676, de 2003, art. 1º, caput e § 1º; e Lei nº 10.684, de 2003, art. 17):

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

(...)

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

(...)

VII - os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da comercialização pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária.

(...)

§ 9º Considera-se custo agregado ao produto agropecuário de que trata o inciso VII do caput os dispêndios pagos ou incorridos com matéria-prima, mão-de-obra, encargos sociais, locação, manutenção, depreciação e demais bens aplicados na produção, beneficiamento ou acondicionamento e os decorrentes de operações de parcerias e integração entre a cooperativa e o associado, bem assim os de comercialização ou armazenamento do produto entregue pelo cooperado

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

Também o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento dos REsp nºs 1.141.667 e 1.164.716, decidiu sob o rito do art. 543-C do CPC que não há incidência das contribuições para o PIS e Cofins sobre atos cooperativos típicos, promovidos pelas sociedade cooperativas.

Assim, ao contrário do entendimento da recorrente, não há amparo legal para o desconto de créditos da contribuição, calculado à alíquota cheia (7,60%/1,65%), e sim, de crédito presumido da agroindústria que já foi reconhecido e deferido pela Autoridade Administrativa.

Portanto, mantém-se a glosa efetuada pela Fiscalização, ou seja, da diferença entre o crédito descontado à alíquota cheia (7,60%/1,65%) e o crédito presumido reconhecido pela Autoridade Administrativa.

c) Aquisições da Conab

Segundo o art. 19 da Lei nº 8.029/90, a Companhia Nacional de Abastecimento (Conab), empresa pública federal, vinculada ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA), tem como objetivos básicos:

a) garantir ao pequeno e médio produtor os preços mínimos e armazenagem para guarda e conservação de seus produtos;

b) suprir carências alimentares em áreas desassistidas ou não suficientemente atendidas pela iniciativa privada;

c) fomentar o consumo dos produtos básicos e necessários à dieta alimentar das populações carentes;

d) formar estoques reguladores e estratégicos objetivando absorver excedentes e corrigir desequilíbrios decorrentes de manobras especulativas;

e) (Vetado).

f) participar da formulação de política agrícola; e

g) fomentar, através de intercâmbio com universidades, centros de pesquisas e organismos internacionais, a formação e aperfeiçoamento de pessoal especializado em atividades relativas ao setor de abastecimento.

h) assistir, mediante a doação de alimentos disponíveis em seus estoques, às comunidades e famílias atingidas por desastres naturais em Municípios em situação de emergência ou estado de calamidade pública reconhecidos pelo Poder Executivo federal, na forma do regulamento. (Incluído pela Lei nº 12.716, de 2012)

Assim, as vendas de produtos agrícolas de seus estoques reguladores são realizadas sem o pagamento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, visando reduzir os custos.

Neste sentido foi expedido o Comunicado Conab/Diges/Suope/Gecom nº 158, de 10 de maio de 2006, no qual a CONAB informa que não incide PIS e Cofins nas receitas provenientes de vendas de estoque públicos realizados por ela, literalmente:

Comunicado nº 158, de 10 de maio de 2006, da Diretoria de Gestão de Estoques/Superintendência de Operações/Gerência de Comercialização (DIGES/SUOPE/GECOM) da Conab

INFORMAMOS QUE NÃO INCIDE PIS E COFINS NAS RECEITAS PROVENIENTES DAS VENDAS DE ESTOQUES PÚBLICOS REALIZADAS PELA CONAB.

ASSIM SENDO, SOLICITAMOS INFORMAR AOS ADQUIRENTES DE PRODUTOS QUE OS MESMOS NÃO FARÃO JUS AO CRÉDITO DO PIS E COFINS SOBRE O VALOR DAS AQUISIÇÕES FEITAS JUNTO À CONAB, DE ACORDO COM O ART. 21 DA LEI 10.865/04, QUE ALTEROU O ART. 3 DA LEI 10.833/02, E O ART. 37 DA LEI 10.865/04, QUE ALTEROU O ART. 3 DA LEI 10.637/02.

Conforme já ressaltado, segundo o inciso II do § 2º do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003, os custos/despesas incorridos com a aquisição de bens e serviços utilizados não sujeito ao pagamento da contribuição, utilizados como insumos na produção de bens destinados à venda, não dão direito ao desconto de créditos.

Dessa forma, a glosa dos créditos efetuadas pela Fiscalização sobre aquisições de café da Conab deve ser mantida.

d) Aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares

As glosas dos créditos básicos da contribuição tiveram como fundamento a simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas) e/ ou de cerealistas, mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ ou criadas com o fim específico de simular as compras como se tivessem sido efetuadas de atacadistas de café, visando o desconto de créditos à alíquota cheia (7,60%), ao invés de crédito presumido da agroindústria, conforme previsto no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

Embora a recorrente não tenha sido citado diretamente nas operações denominadas “Tempo de Colheita” e “Broca”, realizadas pela Polícia Federal, visando desmantelar uma organização criminosa criada com o objetivo exclusivo de sonegar tributos estaduais, ICMS, e federais, PIS e Cofins, ao adquirir café das empresas envolvidas no esquema, se beneficiou da fraude decorrente das operações simuladas.

No Termo de Informação Fiscal, parte integrante do despacho decisório, a Fiscalização demonstrou que as pessoas jurídicas, emitentes das notas fiscais de vendas de café para a recorrente, cujas glosas foram efetuadas por ela e mantidas pela DRJ, realizaram operações, em valores muito acima de suas capacidades financeiras e econômicas. Conforme demonstrado naquele Termo, trata-se de empresas sem estruturas operacionais, capazes de realizarem as operações de beneficiamento/industrialização de café, nas quantidades vendidas, tanto para a recorrente como para outras pessoas jurídicas. As empresas listadas naquele Termo não dispunham infraestrutura industrial, máquinas e equipamentos, galpões industriais, armazéns e de empregados que permitissem a realização de tais operações, sendo que a maioria delas se encontrava inativas, inaptas e/ou baixadas perante a RFB.

A documentação que instruiu os autos, depoimentos, diligências, fotos, levantadas no âmbito das operações “Broca” e “Tempo de Colheita”, comprovam que, no período autuado, as operações objetos da glosa foram simuladas.

Para complementar e subsidiar meu voto, adoto como fundamento de meu voto excertos da decisão recorrida que provam a inexistência dos fornecedores, reproduzidos, a seguir:

1) GRANDE MINAS COMERCIO DE CAFÉ LTDA. – ME, CNPJ 05.609.148/0001-41 foi declarada inapta pela Receita Federal do Brasil em 25/10/2015, pelo motivo “localização desconhecida”, nos autos do processo administrativo 10660.722-959/2012-21 (fls. 543 a 576);

2) GIRA MUNDO COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO, CNPJ 11.078.720/0001-96 foi constituída em 20/08/2009 e apenas apresentou DIPJ de inatividade. Segundo declaração de João Carlos Kleinpaul Vieira, técnico em contabilidade, reiterou todo o “esquema” fraudulento na emissão de notas fiscais;

3) Os representantes da COLÚMBIA, ACÁDIA, L & L e DO GRÃO respondendo às indagações dos Auditores-Fiscais asseguraram que exportadoras e indústrias tinham pleno conhecimento da venda de notas e que era prática adotada em todo o país;

4) SANTA BRANCA – EXPORTADORA E COMÉRCIO DE CAFÉ, CNPJ n.º 24.815.631/0001-27, que conforme documentação (fls. 611 a 635) foi declarada INAPTA3 após fiscalização da Receita Federal do Brasil na cidade de Londrina/PR, que constatou a inexistência de fato da empresa, nos termos do art. 81 da Lei n.º 9.430/1996;

5) COMERCIO DE CAFÉ E CEREAIS CERIALLI LTDA. – EPP, CNPJ 79.533.246/0001-89, foi declarada INAPTA4 após fiscalização da Receita Federal do Brasil na cidade de Cambira/PR, que constatou a inexistência de fato da empresa, nos termos do art. 81 da Lei n.º 9.430/1996;

6) INTERCOFFE IMPORTAÇÃO LTDA. ME, CNPJ 08.084.305/0001- 30, que teve seu CNPJ BAIXADO DE OFÍCIO por ser considerada omissa contumaz, nos termos do art. 28, inciso I da Instrução Normativa RFB n.º 1.005/20105. Conforme consta do processo administrativo n.º 19991.000174/2011-46, a empresa apresentou DIPJ zeradas no período em que esteve ativa (2006 a 2011); nunca apresentou DACON ou DCTF; e principalmente, nunca recolheu qualquer valor de tributos federais desde a constituição.

Os valores glosados sobre o crédito integral relativo às aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares para o período constam da planilha contida às fls. 1.201 a 1.208.

(...)

Os depoimentos dos produtores rurais (PF) convergem com os dos corretores de café no que tange à utilização das pseudo pessoas jurídicas usadas como fictas intermediárias na venda do café do produtor para a comercial atacadista e exportadora.

Nas palavras de diversos participantes do esquema, as exportadoras (compradoras), apesar de saberem que as vendas de café não estariam sujeitas a incidência econômica das contribuições, não aceitavam café se não estivesse destacado na nota fiscal a incidência do PIS/Cofins na operação. A legislação tributária tem por regra geral estabelecer que apenas as operações em que não haja incidência de tributação ou saídas com suspensão da exigibilidade sejam mencionadas na nota fiscal. Nesse sentido, passou a constar das notas informação que a legislação dispensa.

Também é ressaltada a prática de descarregar nos armazéns gerais indicados pelas compradoras com nota fiscal em nome de pessoa jurídica (fictícia), ou seja, o café saía diretamente do produtor rural para compradora mas com nota fiscal de pseudo-atacadista, fazendo transparecer o trânsito por esta última.

Vejamos a seguir, trechos de alguns depoimentos prestados junto à Receita Federal do Brasil (grifos nossos), que citam-na como beneficiária na aquisição dos pseudo-atacadistas:

a) JOSÉ ROBERTO DA SILVA, fls. 394/395 *Que o declarante é produtor rural de café conilon e arábica, conhecido como “ROBERTÃO”;*(...)

Que recebia desses corretores dados contendo nome de supostos compradores, como, por exemplo, PROTO VELHO, CELEBA, AGROSANTO, CONTINENTAL TRADING, RADIAL ARMAZÉNS GERIAS E CAPARÃO;

Que o declarante providencia a nota fiscal de produtor destinada a essas supostas compradoras, mas era informado pelos corretores que o café deveria ser descarregado nos armazéns da ...;

Que ocorreram casos em que o café fora descarregado na ..., EISA e outras;

Que o caminhão saía de Mimoso do Sul com nota de produtor e nos postos de gasolina em Viana ou trevo de Carapina efetuava a troca recebendo de um motoboy a nota das supostas compradoras acima mencionadas,....;

b) LUIZ FERNANDES ALVARENGA, fls. 420 a 427

(...) Que o declarante informou que como corretor de café possui uma carteira de aproximadamente 60 pessoas, entre produtores rurais, meeiros e comerciantes do interior (maquinistas), com os quais mantém contato comercial;(...)

Que o declarante informou que as empresa compradoras que utilizam os seus serviços de corretagem de café são:(...), EISA;

Que efetivada a operação com os produtores rurais/maquinistas o declarante providencia a CONFIRMAÇÃO DO PEDIDO, no qual consta o nome do comprador (exportadores e indústrias), nome do vendedor, especificação e quantidade da mercadoria, preço, local de entrega, dados bancários para pagamento, além da OBSERVAÇÃO de INCIDÊNCIA DE PIS E Cofins NA OPERAÇÃO exigida pelo comprador para constar na nota fiscal; (...)

Que é encaminhado FAX ou e-mail da CONFIRMAÇÃO DO PEDIDO para o comprador (exportador e indústria), para o produtor rural/maquinista e para a "empresa" utilizada para guiar o café para a compradora;

c) JOSILDO SCHWAMBACH MACHADO, fls. 433 a 435 Que o declarante exerce a atividade de corretor de café há mais de 23 anos, atuando tanto no mercado interno quanto externo, e que atualmente é sócio da GRV CORRETORA DE CAFÉ LTDA.; (...)

Que o declarante afirmou que nos últimos cinco ou seis anos os exportadores e indústrias demonstraram para os corretores resistência na aquisição de café de produtor rural guiado com nota fiscal do mesmo; que no entendimento do declarante esta resistência adveio das modificações introduzidas na legislação do PIS/Cofins; (...)

Que o declarante afirmou que nas operações para entrega futura inicialmente é emitida uma confirmação de negócio na qual consta o vendedor produtor rural/maquinista ou comerciante; que a confirmação é enviada tanto para o vendedor quanto para o comprador via FAX, e-mail ou entregue em mãos no escritório do comprador; que por meio desta última forma, pois o declarante está localizado no mesmo prédio onde estão localizadas as compradoras (...), EISA,..., entre outras); que quando o vendedor vai guiar em nome de uma interposta pessoa jurídica o declarante RETIFICA a confirmação de negócio reemitindo-a no nome da firma que irá guiar o café, sendo que uma via do documento é encaminhado à empresa compradora;(...)

Que a observação do PIS/Cofins para constar nas notas fiscais é uma exigência da empresa compradora, sendo que cada uma possui seu próprio padrão;

Para a empresa “a despeito da inidoneidade do fornecedor, caso fique comprovada a boa-fé do adquirente, o pagamento do preço e o respectivo recebimento dos bens, o documento não pode ser tido como inidôneo e deve produzir efeitos fiscais, conforme artigo 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96”.

Apesar da emissão das notas fiscais pelas “atacadistas” constando a EISA como beneficiária, apesar da entrega do café e do pagamento pela compra, a documentação é ideologicamente falsa, servindo apenas para acobertar a compra de café na verdade dos produtores rurais (pessoas físicas). As “atacadistas” fornecedoras da contribuinte, não vendiam café, mas apenas forneciam nota fiscal para uma operação eufemisticamente chamada de “guiar o café”, e a correspondente compra do café pela contribuinte não passa de simples arranjo documental com vistas a vantagens tributárias ilícitas.

O parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, introduzido pelo artigo 1º da Lei Complementar nº 104/2001, marcou uma fronteira entre o lícito e o ilícito na atividade de planejamento empresarial destinada a obter o melhor cenário do ponto de vista tributário. O dispositivo prescreve que:

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.

(Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

A noção de dissimulação contida na regra legal acima, que não se confunde com a de simulação, firma-se na ideia de disfarce ou de ocultamento, do encobrimento astucioso. No contexto legal tributário, trata-se de reprimir o uso de ato ou negócio

jurídico para ocultar outro que é efetivamente praticado, com o fim exclusivo de reduzir ou excluir a responsabilidade fiscal.

Assim, a lei coíbe o negócio, que embora formalmente revestido de validade jurídica, visa tão-somente disfarçar o fato gerador ou algum dos elementos constitutivos da obrigação tributária, que dele decorre.

Assim, demonstrado que as empresas fornecedoras do café eram, de fato, inexistentes, as operações realizadas, mediante a emissão de notas fiscais de venda de café cru beneficiado/industrializado, não passam de simulação de venda de produtos de terceiros como se fossem delas.

Esse foi também o entendimento desta 1ª Turma Ordinária, no julgamento do processo n.º 15586.720027/2012-06, desta mesma recorrente e sobre essa mesma matéria, mas de fatos geradores diferentes, nos termos do Acórdão n.º 3301-007.321, de relatoria do então Ilustre Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira.

Assim, a glosa efetuada pela Fiscalização sobre aquisições de pessoas jurídicas irregulares deve ser mantida.

e) Aquisições de café de pessoas físicas

O direito de descontar crédito presumido da agroindústria do PIS e da Cofins está previsto no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, citado e transcrito anteriormente. Segundo aquele dispositivo legal, a pessoa jurídica que produz mercadoria de origem vegetal, classificadas nos capítulos e nos códigos, todos da NCM, expressamente indicados nele, dentre elas as do capítulo 9 (café, chás, mate e especiarias), tem direito ao desconto de crédito presumido da agroindústria.

A recorrente alega que não autuou apenas como revendedora do café adquirido de pessoas físicas, mas como industrializadora (padronização, preparação, mistura para definição de aroma e sabor, separação por densidade dos grãos, com redução de tipos pela classificação oficial), mediante contratação desses serviços com terceiros.

A DRJ manteve a glosa sob o fundamento de que a atividade de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial não foi realizadas pela recorrente e sim terceirizada.

O fato de a industrialização do café adquirido de pessoas físicas ter sido efetuada por terceiros não impede o desconto do crédito presumido, desde que provada a industrialização por encomenda, mediante notas fiscais de prestação de serviços, emitidas pelos prestadores para a recorrente.

Na Lei n.º 10.925/2004 não há uma previsão expressa para o desconto de crédito presumido da agroindústria, sobre o custo de insumos utilizados na industrialização de bens destinados à alimentação humana ou animal, mediante industrialização por encomenda.

No entanto, do exame desse diploma legal, verificamos que ao tratar do crédito presumido dos produtos discriminados nas alíneas “a” e “b”

do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147/2000, produtos farmacêuticos e produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, respectivamente, assim dispôs:

Art. 25. A pessoa jurídica encomendante, no caso de industrialização por encomenda, sujeita-se, conforme o caso, às alíquotas previstas nas alíneas a ou b do inciso I do art. 1º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e alterações posteriores, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos nelas referidas. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Parágrafo único. Na hipótese a que se refere o caput:

I - as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS aplicáveis à pessoa jurídica executora da encomenda ficam reduzidas a 0 (zero); e

II - o crédito presumido de que trata o art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, quando for o caso, será atribuído à pessoa jurídica encomendante.

Assim, mutatis mutandis, entendo que, nos termos do próprio caput do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a recorrente faz jus ao desconto do crédito presumido da agroindústria na aquisição de café de pessoas físicas utilizados na produção de bens destinados à alimentação humana, ainda que a sua industrialização tenha sido efetuada por encomenda a terceiros.

Dessa forma, a glosa do crédito presumido da agroindústria, efetuada pela Fiscalização, sobre as aquisições de café de pessoas físicas, utilizado na produção de bens destinado à alimentação humana, deve ser revertida.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte apenas para reverter a glosa dos créditos presumidos da agroindústria sobre a aquisição de café de pessoas físicas, industrializados sob encomenda, devidamente comprovada, mediante notas fiscais de compra do produto, bem como das notas fiscais da prestação de serviços de industrialização do café por encomenda.

Laércio Cruz Uliana Junior , Redator *ad hoc*