



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



**Processo nº** 10783.904570/2013-97  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** 3402-003.949 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de março de 2024  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** TANGARA IMPORTADORA E EXPORTADORA S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 12-87.262, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme Ementa abaixo:

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

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

#### **REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.**

No regime não cumulativo, somente são considerados insumos, para fins de creditamento, os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

#### **CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.**

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

#### **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, rejeitando-se peremptoriamente qualquer eufemismo de planejamento tributário.

### **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

#### **COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPROVAÇÃO.**

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e liquidez de alegado crédito contra a Fazenda Pública em processo de restituição/compensação.

#### **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.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

**Por bem demonstrar os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:**

Trata-se da análise do Pedido de Ressarcimento nº 15270.68534.310112.1.1.0 8-0733, referente aos créditos do PIS não-cumulativo vinculada ao mercado externo do 4º trimestre de 2011, no valor total de R\$ 1.060.165,79. Os créditos a ressarcir foram objeto de compensação através da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 32003.62310.310112.1.3.08-5850.

O direito creditório foi parcialmente reconhecido e a compensação homologada parcialmente, conforme informações contidas no PARECER SEFIS DRF/VIT/ES nº 87/2015, fls. 8 a 134, que acompanha o Despacho Decisório nº 111401930, de 09/12/2015, fl. 345.

Resumidamente, relacionamos a seguir as principais considerações levantadas pela autoridade tributária.

1. A auditoria fiscal examinou a escrituração contábil, as Planilhas apresentadas pelo contribuinte, as informações contidas nos DACON com enfoque na conta representativa de fornecedores e restou comprovado à saciedade que a TANGARA apropriou-se de créditos integrais fictos decorrentes da compra de café.
2. A TANGARA lançou mão de um ardis disseminado por todo o Estado do Espírito Santo, que consiste na interposição fraudulenta de pseudo-atacadistas – empresas de fachada - para dissimular vendas de café de pessoa física (produtor rural) para empresas exportadoras e torrefadoras, gerando dessa forma, ilicitamente, créditos integrais de PIS/COFINS (9,25% sobre o valor da nota) na sistemática da não-cumulatividade que de outra forma, segundo a legislação vigente, não seriam cabíveis (conforme apurado nas operações “Tempo de Colheita” – 2007 e “Broca” – 2008).
3. A fraude não visou apenas diminuir a carga tributária das empresas na comercialização no mercado interno, mas também gerar crédito para utilização via compensação com outros tributos e contribuições.
4. As diligências mostraram que as empresas atacadistas, exportadoras e indústrias, sabedoras de que aquisições não sofreram qualquer incidência econômica das referidas contribuições, na tentativa de se protegerem, subverteram a regra das operações normais tributadas, fazendo nelas constar aquilo que a legislação dispensa. Nesse sentido, a nota fiscal de saída da pseudo-atacadista anota que a dita “operação” está sujeita a tal incidência.
5. Em relação às pessoas jurídicas fornecedoras de café para a Tangara, que a Fiscalização glosou créditos do PIS não-cumulativo, foram apuradas as seguintes inconsistências:
  - (i) Em relação à DIPJ (Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica), quando foi apresentada, se declararam INATIVAS no período de 2011, ou a apresentaram com valores zerados;
  - (ii) Não apresentaram DACON (Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais) ou apresentaram com valores zerados ou sem incidência de contribuição no período;
  - (iii) Não houve recolhimento do PIS e da COFINS relativamente ao ano calendário de 2011;
  - (iv) As fornecedoras não informaram em GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) a aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física, conforme determina o art. 25 e incisos da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 200 e incisos e § 7º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999. Assim, a falta de informação nas GFIP relativamente às aquisições de produtos rurais, significa que não houve recolhimento das contribuições previdenciárias, apesar da “venda de café em grão” para a Tangará;

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

(v) Muitas fornecedoras de café não informaram empregados em GFIP. Quando informado, poucas possuíam mais de um funcionário;

(vi) Muitas não habilitadas ou suspensas no SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços);

(vii) Casos de empresas consideradas INAPTAS no cadastro da Receita Federal do Brasil, pelo motivo de “localização desconhecida”.

6. O fisco não pode ressarcir ao contribuinte créditos do Pis e da Cofins, tendo em vista que as citadas contribuições não foram recolhidas aos cofres públicos.

7. Passou a ser tributariamente interessante adquirir bens e serviços de pessoa jurídica, e não diretamente de pessoa física/produtor rural.

8. A aquisição da mercadoria da Pessoa Jurídica, ao invés da aquisição direta do produtor rural, embora, resulte para o adquirente creditamento integral, o seu custo de aquisição necessariamente será maior. De qualquer forma, a escolha por uma forma, ou outra, poderia fazer parte de um planejamento tributário, sem qualquer óbice legal. Situação bem diferente é esta que presenciamos no mercado cafeeiro, onde a pessoa jurídica atacadista introduz-se nesta cadeia sob os auspícios do adquirente, em uma aparência de regularidade formal, apenas para fornecimento de notas fiscais que permite à adquirente constituir créditos integrais sobre tais aquisições. Este procedimento gera uma vantagem global apreciável, para ambos, se este pseudo atacadista não cumprir com o ônus tributário que lhe é cabível. Tal situação nada tem de planejamento tributário, tratando-se de pura fraude fiscal.

9. O dilema enfrentado pela TANGARA e demais empresas exportadoras é que suas compras de produtor rural pessoas físicas só lhe permitem a constituição de crédito presumido, sendo que este crédito, óbvio, não é passível de ressarcimento ou compensação.

10. No caso da TANGARA sua participação não é tão direta. Aproveita sutilmente do esquema montado, mas sem participação na criação destas empresas, por exemplo. Não poderia ser diferente, seu poder econômico, a quantidade de café que adquire, sua “falta de critérios” onde “aceita” como seu fornecedor qualquer empresa, mesmo sem capacidade econômica e operacional, já é um incentivo para a proliferação destas empresas.

11. A TANGARA possuía filiais e dependências administrativas na regiões produtoras de café no Brasil, logo, não haveria dificuldade para identificar em especial que as “empresas” fornecedoras de café localizadas no mesmo município ou municípios próximos, não dispunham de infraestrutura adequada para serem fornecedoras de café em grão.

12. A nota fiscal de saída da pseudo-atacadista anota que a dita “operação” está sujeita a tal incidência. 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 tais hipóteses. Por óbvio, as operações sujeitas à incidência não há tal obrigatoriedade. A utilização nesses casos é uma tentativa de legitimar aquilo que sabe não ser verdadeiro.

13. Restou demonstrado que a TANGARA tinha pleno conhecimento do esquema fraudulento de interposição de um terceiro, alheio à operação. Beneficiou-se indevidamente do crédito integral do PIS/COFINS, pois sabia da falsidade ideológica das notas fiscais recebidas das empresas de fachada, que falsamente documentaram o café que fora adquirido de produtores rurais.

14. O defeito do esquema foi de que as empresas constituídas não passam de mera ficção, pois eram pequenas salas de acomodações acanhadas, sem estrutura organizacional que justificasse o expressivo volume de café movimentado, ou seja, não havia nenhum armazém, nenhum quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa atacadista de café. Portanto, apesar das emissões das notas fiscais pelos “fornecedores” de café em grão, constando a

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

empresa Tangara na qualidade de adquirente, pode ser observado que não foi demonstrada a veracidade das compras e vendas de café em grão.

15. Portanto, não há que dizer que a TANGARA agiu de boa-fé. Na verdade, ela se valia de documentação fiscal de pessoas jurídicas fictícias para em nome delas dar entrada no café adquirido de produtor e, assim se beneficiar de créditos da não-cumulatividade de origem ilícita.

16. O contribuinte apresentou à Fiscalização a Planilha denominada **Bens adquiridos para Revenda**, informando que adquiriu Café Arábica em Grãos de Cooperativas e se apropriou de créditos integrais do PIS NÃO CUMULATIVO. Entretanto, a Tangara informou em 18 de setembro de 2014 que as atividades relacionadas, foram realizadas por determinados armazéns gerais, ou seja, **não foram realizadas pelas cooperativas**.

17. Assim, o contribuinte somente teria direito ao crédito integral do PIS ao adquirir café de cooperativas, se tais aquisições tivessem se submetido ao processo de produção descrito nos parágrafos 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, tendo em vista que sobre a receita de venda de café submetido a esta operação não se aplicava a suspensão da Contribuição para o PIS (art. 9º, parágrafo 1º, II, da Lei nº 10.925, de 2004).

18. Receitas de venda auferidas pelas sociedades cooperativas podem ser excluídas da base de cálculo das contribuições, o que de fato ocorreu, ou seja, consta informado nos DACON das cooperativas que os valores das receitas apuradas foram maiores que os valores das Bases de Cálculo para efeito de tributação do Pis e da Cofins. Neste contexto, as empresas adquirentes, ao se creditarem das compras efetuadas junto às sociedades cooperativas, estariam se beneficiando em duplicidade, na medida em que se creditam de um valor que não foi oferecido à tributação pelas cooperativas. As sociedades cooperativas não transferiram o ônus tributário ao longo da cadeia produtiva, uma vez que estas operações foram excluídas da base de cálculo das contribuições, por força da MP 2.158-35/2001.

19. Os créditos ora apropriados nas aquisições de café efetuadas junto a estas sociedades cooperativas foram glosados, adicionando-se em seu lugar o crédito presumido definido pelo Art. 8º da Lei nº 10.925/04 c/c Arts. 5º e 6º da IN SRF nº 660/2006. Cabe a ressalva que, embora tenha sido confirmado o direito à apuração de crédito presumido nas compras de café em grão, tal crédito, por força do Art. 8º §3º, II, da IN SRF 660/2006, não pode ser objeto de compensação com tributos diversos, nem de ser ressarcido.

20. Em pesquisa aos sistemas da Receita Federal do Brasil, restou comprovada a falta de recolhimentos por parte das cooperativas das contribuições do PIS e da COFINS, incidentes sobre as receitas de venda de café à TANGARA ou até mesmo a outras empresas, apesar das informações contidas nas notas fiscais relativas ao PIS e a COFINS, conforme mencionado anteriormente.

21. Conclui-se, portanto, que a TANGARA não tem o direito de apurar créditos integrais na aquisição de café de sociedades cooperativas: (i) as receitas de venda auferidas pelas sociedades cooperativas foram excluídas da base de cálculo das contribuições; (ii) as cooperativas venderam café com suspensão, sob a égide do inciso III do art. 8º da Lei 10.925/04 c/c arts. 2º a 6º da IN 660/2006. Neste caso somente foi garantido o direito à apuração de crédito presumido, e sem a possibilidade de ressarcimento ou compensação; e (iii) não houve recolhimento do PIS e da COFINS sobre estas receitas de venda aos cofres públicos.

22. Em relação às glosas de crédito da não cumulatividade incidentes sobre custos com aquisição de insumos verificou-se que alguns dos insumos utilizados pela empresa são tributados à alíquota zero, como **soro de leite** (art. 1º, inciso XIII da Lei nº 10.925/2004 e art. 1º, inciso XV do Decreto nº 6.461/2008).

23. A Fiscalização efetuou glosas de créditos do Pis e da Cofins, considerando as seguintes despesas com frete: (i) Frete Exportação; (ii) Frete – Transporte de produtos adquiridos/ ônus suportado pelo vendedor; e (iii) Frete – transporte de produtos tributados à alíquota zero:

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

(i) Se não há incidência do PIS e da COFINS, conforme incisos I e III do art. 6º da Lei nº 10.833 de 2003, e considerando o disposto no § 6º-A do art. 40 da Lei nº 10.865/2004, e tendo em vista que as despesas com frete integram o custo de exportação dos produtos, portanto, não há previsão legal para apuração de créditos relativamente as despesas de frete vinculados aos produtos exportados, considerando que se trata de prestação de serviço de frete de produtos com o fim específico de exportação.

(ii) **o custo relativo ao frete não foi suportado pelo adquirente, ou seja, a Tangara**, portanto, não há como permitir o desconto de créditos em relação ao frete. Ora, se considerarmos que as pessoas jurídicas que venderam os citados produtos para a Tangará se apropriaram dos créditos do Pis e da Cofins, na operação de venda, assim, se considerar também a apropriação dos mesmos créditos pela Tangara na operação de compra, tais créditos estariam sendo apropriados em duplicidade (Fundamentos Legais: art. 3º inciso IX da Lei nº 10.833/2003; art. 26 inciso III, alínea "d" da IN SRF nº 594 de 2005; art. 289 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000 de 1999.

(iii) Somente haverá crédito sobre o valor do frete se as aquisições dos insumos ou mercadorias forem passíveis de apuração de crédito. A Tangara adquiriu **produtos tributados à alíquota zero**, tendo em vista as planilhas apresentadas pelo contribuinte.

A Fiscalização glosou parcialmente os créditos que constam no Pedido de Ressarcimento nº 15270.68534.310112.1.1.0 8-0733, conforme abaixo:

| Pedido de Ressarcimento nº 15270.68534.310112.1.1.0 8-0733 |                                     |                                       |                                   |
|------------------------------------------------------------|-------------------------------------|---------------------------------------|-----------------------------------|
| Competência                                                | Crédito pleiteado pelo contribuinte | Crédito Reconhecido pela Fiscalização | Crédito Glosado pela Fiscalização |
| Outubro/2011                                               | 364.854,98                          | 24.222,05                             | 340.632,29                        |
| Novembro/2011                                              | 519.888,88                          | 20.480,14                             | 499.408,74                        |
| Dezembro/2011                                              | 175.421,93                          | 27.556,53                             | 147.865,40                        |
| <b>Total</b>                                               | <b>1.060.165,79</b>                 | <b>72.258,72</b>                      | <b>987.907,07</b>                 |

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 25/01/2016, fls. 350 a 414, onde apresentou alegações, as quais destacamos resumidamente:

Inicialmente protesta pela tempestividade da impugnação apresentada.

1) Apropriação de crédito na aquisição de insumos com alíquota zero

Não reconhece o estorno do crédito incidente sobre as operações envolvendo o produto "soro de leite em pó", pois conforme notas fiscais apresentadas o produto foi tributado à alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS. Consoante se depreende do item XII do artigo 1º da Lei nº 10.925/2004, o produto reduzido à alíquota zero de PIS e COFINS é o **SORO DE LEITE FLUIDO**, e não de **LEITE EM PÓ E DESMINERALIZADO**, que foi adquirido pela Manifestante.

2) Créditos decorrentes de despesas de frete e armazenamento

2.1) Frete Exportação

Nos termos do caput do art. 40 da Lei nº 10.865/2004: "a incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica **preponderantemente exportadora**".

Ocorre que a Tangará, não obstante atuar no comércio exterior, não se enquadrava no ano imediatamente anterior ao das operações, qual seja 2010, no conceito de "*preponderantemente exportadora*", como descrito no §1º do art. 40, pois a sua receita bruta com exportação não alcançou o percentual ali fixado (70%).

A despeito da informação do parecer SEFIS de que algumas das notas conteriam no campo observações a expressão: "*saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, conforme Lei 11.488, art. 31*", trata-se de informação

inverídica, posto que tal informação consta numa parte ínfima das notas, enquanto se está tratando de um universo de milhares de documentos fiscais, cujos créditos foram ilegitimamente glosados do contribuinte, com base em entendimento errôneo.

Cita a Solução de Consulta DISIT/SRRF08 nº 150/2013, que firmou entendimento no sentido de que as receitas de frete, referentes ao transporte do produto até a saída do território nacional, para o fim de exportação, mesmo quando contratado pelas empresas comerciais exportadoras estão sujeitas à tributação pelo PIS e pela COFINS.

#### 2.2) Frete – Transporte de produtos tributados à alíquota zero

A Peticionária teria, supostamente, se creditado do PIS e da COFINS referente ao frete na aquisição/compras de insumos ou produtos adquiridos para revenda com alíquota zero, conforme *Frete "c" - Frete transporte de produtos - Tributados à alíquota zero - Anexo 9*.

Ocorre que, a despeito do produto leite em pó integral, adquirido pela Tangará, ser tributado à alíquota zero pelo PIS e COFINS, a prestação do serviço de transporte (frete) não o é, visto ser formalizado por meio de conhecimento de transporte próprio, o qual comporta a incidência integral do PIS e da COFINS, tendo em vista a hipótese impositiva do tributo.

Não é plausível equiparar a sistemática de tributação que envolve a aquisição mercadorias com alíquota zero àquela referente ao encargo do frete incorrido no seu respectivo transporte, visto tratarem-se de situações diversas, com elementos distintos e carga tributária própria.

#### 2.3) Frete — Transporte de produtos adquiridos/ônus suportado pelo vendedor — Anexo 10 a 10 C

Segundo a Fiscalização, a Peticionária teria se apropriado indevidamente de crédito do PIS e da COFINS sobre o valor do frete cujo ônus, teria sido suportado pelo vendedor dos produtos. Chegou-se a esta conclusão por não ter a manifestante, supostamente, lançado os referidos custos em sua escrituração contábil.

No entanto, está totalmente equivocada a glosa, pois ao contrário do levantado, o custo do frete com o transporte da mercadoria foi suportado pelo comprador dos produtos ou seja, a Peticionária, conforme comprova o CTTC — Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas e comprovante de pagamento (DOC. 04).

### 3) Aquisição de café de sociedades cooperativas

Conforme Parecer fornecido pela Fiscalização, a Recorrente preenche os três requisitos previstos no art. 4º da IN SRF nº 660/2006, para que a venda se dê com suspensão das contribuições, vejamos: **(i) apura o imposto de renda pelo lucro real, (ii) exerce atividade agroindustrial e (iii) utiliza o produto como insumo**. Assim, ao invés de conceder o crédito integral das contribuições, concedeu o crédito presumido de que tratam os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925/2004.

#### 3.1) Atividades desenvolvidas pelas cooperativas fornecedoras

A Recorrente não atende cumulativamente os requisitos do art. 4º da IN SRF nº 660/2006, uma vez que: (i) não utiliza o produto como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º, como exige o inciso III; e (ii) a aquisição é destinada integralmente a revenda, em afronta ao comando do §3º do art. 4º.

Além disso, foi feita pesquisa no CNAE de todas as cooperativas listadas, onde consta a descrição “Comércio Atacadista de Café em Grão” – CNAE 46.21-4-00. O que demonstra que as cooperativas se dedicam à atividade de venda comum.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

Quer se considere o CNAE, quer se considere o efetivo destaque das contribuições através da nota fiscal eletrônica emitida pela Cooperativa (DOC. 05), resta comprovada a legitimidade do direito aos créditos integrais.

Se as cooperativas por seu turno, não obstante as declarações que firmam em seus documentos fiscais, deixam de proceder ao recolhimento do tributo, não se pode, nem por absurdo, pretender-se imputar tal ônus à Recorrente, que agiu em estrita consonância aos preceitos legais.

#### 4) Aquisição de café de pessoas jurídicas irregulares

A Manifestante, na qualidade de destinatária final da mercadoria, tinha a incumbência, tão somente, de verificar a situação da inscrição estadual e do CNPJ da vendedora, após receber e conferir a mercadoria, para depois fazer o seu pagamento.

Não pode o Fisco, com base em mera presunção e em **provas emprestadas** decorrentes de procedimentos nos quais a Manifestante sequer figura ou foi citada/intimada (operações "Broca" e "Tempo de Colheita), imputar-lhe a prática de fraude, impondo a glosa de créditos.

As informações contidas no relatório fiscal, que ora são direcionadas à Manifestante em forma de acusação, não são legítimas, porquanto à Manifestante não foi dada o direito de participar ou delas conhecer, acarretando, no caso, como já dito, nítida violação às garantias constitucionais de ampla defesa e contraditório.

Restará demonstrado que as operações discutidas, de fato, ocorreram, o que, nos termos do parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96 e do § 5º do art. 15 da IN nº 66/97, tem o condão de descaracterizar eventual declaração de inidoneidade.

Comprovada a boa-fé da Peticionária, a ocorrência e regularidade das operações realizadas, há que se cancelar a glosa, remanescendo o direito ao crédito, por respeito a economia processual, princípio já consagrado no contencioso judicial e administrativo.

Através da análise de uma nota fiscal de cada um dos fornecedores, demonstra-se:  
(i) a regularidade fiscal do fornecedor à época da emissão do referido documento fiscal;  
(ii) e o lastro da operação (DOC. 06 – fls. 504 a 897).

#### 5) Dos Pedidos

Ao final requer não sejam aceitas as glosas de créditos e ajustes efetuados pela Fiscalização que acarretaram a homologação parcial da compensação vinculada ao pedido de ressarcimento. E ainda:

- Requer a atribuição de efeito suspensivo a presente impugnação.
- Requer a juntada posterior de documentos, nos termos do §5º do art. 16 do PAF.

A intimação sobre a decisão de primeira instância ocorreu pela via eletrônica em 23/06/2017 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 9.393), sendo o Recurso Voluntário protocolado em 24/07/2017 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de fls. 9.395), pelo qual pediu a reforma do acórdão recorrido, com os seguintes requerimentos:

- (i) **Preliminarmente**, nulidade da decisão da DRJ por ausência de motivação, com a determinação de retorno dos autos para que exponha os motivos de fato e de direito que a levaram à manutenção do lançamento;
- (ii) **No mérito:**



Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

- a) a legitimidade do crédito sobre as aquisições de soro de leite em pó, insumo utilizado em seu processo produtivo, em respeito à sistemática da não-cumulatividade tendo em vista que as vendedoras destacaram os créditos e, ainda que não o fosse, tendo em vista o teor do Parecer PGFN nº 1.425/2014;
  - b) a comprovação de que os créditos de PIS sobre as prestações de serviço de frete são legítimos;
  - c) regularidade da apropriação dos créditos oriundos de operações com cooperativas, em respeito à sistemática da não-cumulatividade e tendo em vista o teor do Parecer PGFN nº 1425/2014;
  - d) legitimidade do crédito relativo à aquisição de pessoas jurídica, haja vista a comprovação da regularidade das operações, regularidade das pessoas jurídicas à época das operações e inexistência de má-fé da Recorrente;
- (iii) Caso permaneça o lançamento, pede a relevação da multa qualificada aplicada nos autos de infração correlatos ao presente feito, por medida de segurança jurídica, para que não se incorra em mudança do critério jurídico.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### 2. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

Conforme relatório, versa o presente litígio de Pedido de Ressarcimento nº 15270.68534.310112.1.1.0 8-0733, referente aos créditos do PIS não-cumulativo vinculada ao mercado externo do 4º trimestre de 2011, no valor total de R\$ 1.060.165,79. Os créditos a ressarcir foram objeto de compensação através da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 32003.62310.310112.1.3.08-5850.

Em síntese, a controvérsia que remanesce neste litígio versa sobre o direito creditório sobre os seguintes itens:

- (i) Aquisição de soro de leite em pó estaria sujeita ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004;
- (ii) Despesas de frete e armazenagem;

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

- (iii) Aquisições de café de sociedades cooperativas; e
- (iv) Aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares.

**Com relação à aquisição de soro de leite em pó estaria sujeita ao crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004,** o direito creditório não foi reconhecido por concluir a DRF que a aquisição de soro de leite em pó estaria sujeita ao crédito presumido de 60% previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, por se tratar de produto, supostamente, *“adquirido de empresa agropecuária para utilização como insumo na fabricação de produto de origem animal”*.

Com a mesma conclusão, a DRJ manteve o Despacho Decisório, concluindo que as empresas das quais adquire o soro de leite em pó são agropecuárias, aplicando-se a elas o disposto no artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

Argumentou a defesa que:

- (i) Tem o direito ao crédito integral do tributo em razão da sistemática da não-cumulatividade, na forma instituída pela Lei nº 10.637/2002, considerando que a Lei n.º 10.925/2004 trata-se de norma criada para fomentar as aquisições de empresas agropecuárias ou cooperativas que, via de regra, comercializam produtos não submetidos a processo industrial, motivo pelo qual geralmente estão alcançadas pela suspensão das Contribuições para o PIS e da COFINS ou são tributadas à alíquota zero;
- (ii) O soro de leite em pó é produto resultante de processo industrial no qual, após a separação da parte sólida da parte líquida do leite, através de processo físico, o soro ou soro ácido (parte líquida) é desidratado;
- (iii) Conforme se depreende de suas fichas de produção (fls. 26/83), a Tangará utiliza o soro de leite em pó adquirido, frise-se, de agroindústrias como insumo na fabricação de composto lácteo, produto classificado no capítulo 19 da NCM.
- (iv) Com relação à classificação fiscal do soro de leite em pó, justifica a Contribuinte que o emprega na fabricação de composto lácteo.

O **Capítulo 19**, invocado pela Recorrente, versa sobre preparações à base de cereais, farinha, amidos, féculas ou leite e produtos de pastelaria.

A negativa do direito creditório teve por fundamento o fato de as empresas relacionadas nas notas fiscais realizarem atividade agropecuária, conforme constatação a partir do CNAE 1052-0-00 – fabricação de laticínios – constante do CNPJ, enquadrando-se assim no permissivo legal do artigo 8º, da Lei nº 10.925/2004 e do artigo 5º, inciso I, alínea “b” da Instrução Normativa RFB nº 660/2006, que assim dispõe:

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

(...)

b) no capítulo 4;

Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

(...)

#### DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL

Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, **entende-se por atividade agroindustrial:**

I - a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990; e

Com isso, considerou o ilustre julgador de primeira instância que o soro de leite em pó está sujeito ao crédito presumido previsto no artigo 8º do mesmo diploma legal, pois é adquirido de empresa agropecuária para utilização como insumo na fabricação de produto de origem animal.

De outro turno, afirma a Recorrente que, nos termos do inciso I da IN nº 660/2006, considera-se atividade agroindustrial a atividade econômica de produção das mercadorias listadas no art. 5º do mesmo Diploma Legal, à exceção daquelas atividades listadas no art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990, consideradas “atividades rurais” ou agropecuárias,.

Vejamos o que dispõe o dispositivo legal indicado pela defesa:

Art. 2º Considera-se atividade rural:

I - a agricultura;

II - a pecuária;

III - a extração e a exploração vegetal e animal;

IV - a exploração da apicultura, avicultura, cunicultura, suinocultura, sericicultura, piscicultura e outras culturas animais;

V - a transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador, com equipamentos e utensílios usualmente empregados nas atividades rurais, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada, tais como a pasteurização e o acondicionamento do leite, assim como o mel e o suco de laranja, acondicionados em embalagem de apresentação. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à mera intermediação de animais e de produtos agrícolas.

Com isso, alega a defesa que a atividade de secagem de soro de leite fluido para produção de leite em pó é atividade agroindustrial e como tal regularmente tributada pelo PIS e pela COFINS, razão pela qual é legítima a manutenção do crédito ordinário.

De fato, constam nos autos Notas Fiscais indicando o recolhimento das Contribuições nas saídas dos fornecedores com CFOP 6101 (venda de produção do estabelecimento).

**Com relação aos fretes**, a Fiscalização efetuou glosas de créditos do PIS e da COFINS, considerando as seguintes despesas com frete: **(i)** Frete Exportação; **(ii)** Frete – Transporte de produtos adquiridos/ ônus suportado pelo vendedor; e **(iii)** Frete – transporte de produtos tributados à alíquota zero.

Argumentou a defesa que o custo do frete com o transporte da mercadoria foi suportado pelo comprador dos produtos ou seja, a Peticionária, conforme comprova o CTRC — Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas e comprovante de pagamento.

**Com relação às aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares,** argumentou a defesa que não pode o Fisco, com base em mera presunção e em **provas emprestadas** decorrentes de procedimentos nos quais a Manifestante sequer figura ou foi citada/intimada (operações "Broca" e "Tempo de Colheita), imputar-lhe a prática de fraude, impondo a glosa de créditos.

Entendo pertinente oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela Unidade de Origem quanto ao crédito pleiteado, inclusive com necessária segregação das aquisições realizadas, permitindo apurar sobre a existência ou não de suspensão nas operações anteriores, o que possibilitará averiguar o direito ao crédito integral invocado em razões recursais, na forma do inciso II, do artigo 3º, das Leis 10.833 e 10.637.

Pelas mesmas razões, igualmente é necessária a confirmação sobre a efetividade dos pagamentos referentes aos fretes nas operações de vendas, considerando que a legislação impõe que o ônus seja suportado pelo vendedor para fazer jus ao direito creditório.

Por fim, considerando este processo versar sobre pedido de crédito e, na forma prevista pelo artigo 373, I do CPC, deve a Recorrente comprovar a efetividade das operações realizadas com as empresas indicadas no Parecer SEFIS, bem como comprovar a data em que foram declaradas inidôneas tais empresas.

**Para tanto, nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, proponho a conversão do julgamento do recurso em diligência, para que a Unidade de Origem tome as seguintes providências:**

**a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável:**

**a.1)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o processo produtivo desempenhado com relação às mercadorias classificadas nos Capítulos abrangidos pelo *caput* do art. 8º da lei 10.925/2004, comprovando os requisitos para que faça *jus* ao respectivo crédito presumido, inclusive com relação aqueles adotados pela Instrução Normativa SRF nº 660/2006;

**a.2)** Demonstrar a diferença entre as operações de aquisição de leite com suspensão e as operações de aquisição de leite sem suspensão, bem como discriminar o enquadramento nos requisitos estabelecidos pelos incisos I a III, do artigo 7º, da IN SRF nº 660/2006;

**a.3)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, as despesas e efetivos pagamentos relacionadas aos fretes nas operações de venda; e

**a.4)** Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a efetividade das operações realizadas com as empresas indicadas no Parecer SEFIS, bem como comprovar a data em que foram declaradas inidôneas tais empresas.

**b)** Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

**c)** Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item "a", manifestando sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como apurando a certeza e liquidez dos créditos pleiteados:

Fl. 13 da Resolução n.º 3402-003.949 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10783.904570/2013-97

- c.1)** Com relação aos Itens “a.1” e “a.2”, em sendo comprovado o direito creditório pela Recorrente, proceder à revisão e quantificação do crédito presumido, elaborando planilha e demonstrando os limites de aproveitamento e a metodologia de cálculo adotada, com a respectiva fundamentação legal;
- c.2)** Com relação ao **Item “a.3”**, analisar a comprovação dos autos, bem como a documentação que será apresentada pela Recorrente, elaborando relatório detalhado, com a discriminação dos valores comprovados para cada operação de frete de venda;
- c.3)** Com relação ao **Item “a.4”**, analisar a comprovação dos autos, bem como a documentação que será apresentada pela Recorrente, elaborando relatório detalhado sobre a constatação de efetividade das operações com as empresas indicadas no Parecer SEFIS, indicando as datas em que foram declaradas inidôneas.
- d)** Recalcular as apurações e resultado da diligência;
- e)** Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

É a proposta de resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos