MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10850.720106/2014-80

Processo nº	10850.720106/2014-80
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3401-007.165 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	16 de dezembro de 2019
Recorrente	COCAM CIA DE CAFE SOLUVEL E DERIVADOS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Exercício: 2011

CONCEITO DE INSUMO. RESP1.221.170/PR. BENS OU SERVIÇOS QUE VIABILIZAM O PROCESSO PRODUTIVO E A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. TESTE DA SUBSTRAÇÃO.
Adota-se o conceito de insumo interpretado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do recurso repetitivo (REsp 1.221.170/PR). A essencialidade e relevância do item para produção e prestação do serviço é a régua adequada para se constatar a sua qualificação como insumo, capaz de gerar o crédito.
Recurso Voluntário Improcedente.
Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto e Mara Cristina Sifuentes (Presidente em Exercício), Ausente o conselheiro Rosaldo Trevisan.

Relatório

Em virtude da exaustão quando da descrição dos fatos realizada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de origem (11ª Turma da DRJ/RPO), colaciona-se na íntegra o relatório do voto do relator unanimemente acolhido por aquela turma:

Trata o presente processo de análise de direito creditório objeto de pedido de ressarcimento (PER) no19928.86505.241011.1.1.09-8007, transmitido em 24.10.2011, relativo à Cofins Não-Cumulativa – Exportação do terceiro trimestre de 2011 no valor de R$ 1.534.093,29 (um milhão, quinhentos e trinta e quatro mil, noventa e três reais e vinte e nove centavos), o qual foi utilizado, em parte, para compensação de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil por meio de declarações de compensação (DCOMP) vinculadas relacionadas abaixo:

1 - 19928.86505.241011.1.1.09-8007 PER 24.10.2011 R$ 1.534.093,29;

2 - 25224.20403.310112.1.3.09-2103 DCOMP 31.01.2012 R$ 340.703,81; e

3 - 01934.12862.220914.1.3.09-8690 DCOMP 22.09.2014 R$ 426.342,83.

Informou, o Auditor-fiscal do feito, que ocorreu a antecipação de 50% (cinquenta por cento) do valor pleiteado no pedido de ressarcimento acima em 11.05.2012, atendendo ao previsto no art. 2o da Portaria do Ministério da Fazenda (MF) no 348, de 16 de junho de 2010 (DOU de 17.06.2010), processo administrativo no 10850-720.253/2012-98.

A autoridade administrativa relatou que:

6. Frise-se que o interessado utilizou pessoas jurídicas interpostas para aumentar indevidamente os créditos de PIS e Cofins decorrentes das aquisições de café de produtores rurais e maquinistas, conforme consta na Informação Fiscal já mencionada. Isto implica em declarações de compensação apresentadas com falsidade em função de, pelo menos, parte do crédito pleiteado estar fundamentado em notas fiscais inidôneas emitidas por empresas criadas deliberadamente para essa finalidade (empresas inexistentes de fato).

As razões das glosas estão na Informação Fiscal de fls.535/666, parte integrante do Despacho Decisório, na qual a fiscalização fundamentou o alegado, mediante um conjunto de depoimentos reduzidos a termo, prova documental, especialmente, de cópias de notas fiscais, da escrituração contábil da empresa autuada, verificação "in loco" pelos Auditores-fiscais, além de outros documentos de órgão oficiais.

Cabe sintetizar, neste relatório, parte do citado Termo de Descrição dos Fatos, cujo conteúdo foi decisivo para as glosas ora sob análise, no qual os AFRFB aduzem que:

-no período, o contribuinte fiscalizado escriturou notas fiscais de pseudo- empresas atacadistas, todas de fachada, para acobertar as

Documento nato-digital

verdadeiras operações realizadas de aquisições de café em grãos diretamente de produtores rurais pessoas físicas;

-a interessada realizou apropriação integral dos créditos de PIS/Cofins oriundos das notas fiscais de produtor rural relativas à aquisição de café em grãos de pessoas físicas;

-informa as autoridades administrativas que o modus operandi das empresas consideradas "noteiras":

-constituição da "noteira" em nome de interpostas pessoas;

-falta de capacidade patrimonial (ativos imobilizados) e gerencial (recursos humanos) para gerir e administrar uma empresa atacadista;

-falta ou recolhimentos ínfimos de tributos federais;

-Omissão na entrega das declarações (DIRPF, DIPJ, DCTF, DACON, DIRF etc.) ou entrega com valores "zerados" ou indevidos;

-Falta de escrituração contábil e fiscal;

-Contas bancárias movimentadas por procuração;

-Contas bancárias de passagem (servem apenas para receber o depósito feito pelas indústrias e o repasse aos produtores rurais/maquinistas);

-Conhecimento do mercado de café (corretores e indústrias/torrefadores) da condição de "noteiras" das citadas empresas – fornecedoras de nota fiscal;

-Desconhecimento, por parte dos produtores rurais, das "noteiras" e seus sócios;

-a interessada inseriu em seus livros contábeis créditos da não-cumulatividade sabidamente inexistentes, fictícios, que resultaram em significativos pedidos de ressarcimento, conjugado com compensações de outros tributos, além da redução, em alguns períodos, da contribuição para o PIS e para a Cofins devidos;

-essas pseudo-empresas, figuras apenas formais, foram utilizadas para dissimular as aquisições de café dos produtores rurais pela COCAM CIA. DE CAFÉ SOLÚVEL E DERIVADOS, com o único propósito de se apropriar de créditos integrais do PIS e da Cofins não-cumulativos;

Documento nato-digital

-a fiscalizada tinha total e plena consciência do artifício usado na comercialização de café de produtores/maquinistas e não foi somente omissa com relação à existência de empresas fictícias usadas nas operações de compra de café, pois, mantinha uma lista dessas empresas de fachada, chegando a recusar algumas;

-a contribuinte prestou declarações falsas às autoridades fazendárias e fraudou a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documento ou livro exigido pela lei fiscal, além de contabilizar e informar nos correspondentes Dacon créditos integrais fictícios decorrentes da aquisição de café utilizado como insumo;

-utilizou documento que sabia ou devia saber ser falso, pois as notas fiscais emitidas pelas pseudo-empresas atacadistas são ideologicamente falsas e foram interpostas conscientemente pelo autuado nas operações de compra de café, com o objetivo de gerar créditos integrais de PIS e da Cofins;

2.1 – DOS CRÉDITOS APROPRIADOS DA ÚNICA E CAMBUCI.

No período examinado a fiscalização constatou que as empresas Comércio e Representações de Cereais Cambuci Ltda – CNPJ 03.127.748/0001-48 e Única dos Grãos Comercio de Café e Cereais Ltda – CNPJ 07.714.031/0001-53 são empresas inidôneas e que não existem nos locais em que estão cadastradas no CNPJ.

A auditoria informou, também, que essas empresas, Única e Cambuci, em decorrência da fiscalização de 2005 a 2009 foram declaradas Inaptas por inexistência de fato e ainda:

> *Conforme restou devidamente comprovado na fiscalização relativa ao PAF 16004.720665/2011-02 a fiscalizada creditou-se indevidamente de créditos básicos de PIS e Cofins não cumulativos, nas aquisições de café de produtores rurais, maquinistas e cerealistas, "guiados" com nota fiscal de varias empresas inexistentes de fato (pseudo atacadistas). Entre essas empresas encontram-se as empresas Comercio e Representações de Cereais Cambuci Ltda – CNPJ 03.127.748/0001-48 e Única dos Grãos Comercio de Café e Cereais Ltda – CNPJ 07.714.031/0001-53 Portanto, tendo em vista todo o exposto no PAF 16004.720665/2011-02 e aqui parcialmente reproduzido, ficou devidamente comprovado que as empresas Comercio e Representações de Cereais Cambuci Ltda – CNPJ 03.127.748/0001- 48 e Única dos Grãos Comercio de Café e Cereais Ltda – CNPJ 07.714.031/0001-53 são empresas inexistentes de fato uma vez que não exercem atividades nos locais em que estão registradas no CNPJ e, por essa razão, os créditos básicos de PIS/COFINS originados das aquisições dessas*

Documento nato-digital

empresas foram glosados. Da mesma forma, os créditos apropriados pela COCAM em relação às notas fiscais emitidas por essas empresas no período de 04/2011 a 09/2011 (período objeto da presente ação fiscal) estão sendo glosados uma vez que as notas fiscais emitidos pela Única e Cambuci não são aptas para comprovação de créditos de PIS/COFINS.

2.2 – DOS CRÉDITOS APROPRIADOS SOBRE ENCARGOS DE

A autoridade fiscal informou que o contribuinte foi intimado a identificar os bens sobre os quais se efetuou as depreciações e em qual produto produzido pela empresa o insumo (depreciação) foi aplicado.

A interessada não identificou os bens que sobre os quais apropriou os créditos e não vinculou os encargos de depreciação aos produtos produzidos pela empresa.

O Auditor-fiscal constatou que o contribuinte não adquiriu máquinas e equipamentos e sim outros itens como por exemplo, materiais elétricos, ferragens etc:

> *Ou seja, constatamos que o contribuinte elaborou uma relação de partes e peças; vários materiais, bens e serviços, etc, que não se referem a aquisição de uma determinada máquina ou equipamentos.*
>
> *Constatamos também que na planilha de apuração de créditos de PIS/COFINS anexa a carta de 16 de setembro o contribuinte não identificou os bens como também não vinculou aos produtos produzidos pela empresa.*
>
> *No caso especifico de depreciação com base nas taxas legais de depreciação de maquinas e equipamentos, veículos, etc, a regra é que a depreciação de máquinas e equipamentos está relacionada a produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços (art. 3° da Lei 10.833/03 – item VI). Conforme já dito, a COCAM industrializa e vende café.*

2.3 – GLOSA DE CRÉDITOS RELATIVOS A PRODUTOS ADQUIRIDOS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE INSUMO

Na auditoria para se apurar o valor correto do ressarcimento pleiteado, a fiscalização examinou os créditos sobre combustíveis e lubrificantes,

Documento nato-digital

constando que tais combustíveis e lubrificantes foram utilizados na geração de energia e vapor; transporte, prevenção de acidentes etc, fato que ensejou o entendimento pela autoridade de que não são aplicados diretamente na produção dos bens que a contribuinte produz.

Relacionado com combustíveis, a autoridade constatou créditos de frete, que não seriam devidos:

> *O crédito básico de PIS/COFINS sobre os fretes é permitido desde que a aquisição do insumo dê direito a apuração de crédito e desde que a aquisição do frete esteja sujeita a incidência das contribuições.*
>
> *Todavia, de acordo com o contribuinte parte do frete pago foi na aquisição de combustível e lubrificante que não são utilizados diretamente na produção..*
>
> *A serragem e a lenha de eucalipto adquiridos também são utilizados na geração de energia e não são aplicados diretamente na produção.*

Desta feita, concluiu-se que as aquisições de combustíveis e lubrificantes para as quais o contribuinte apropriou créditos básicos de PIS/COFINS não se enquadram no conceito de "insumo".

2.4 – DOS CRÉDITOS APROPRIADOS RELATIVOS ÀS AQUISIÇÕES DE INSUMOS FORNECIDOS POR EMPRESAS CEREALISTAS OU QUE EXERCEM ATIVIDADE AGROPECUÁRIA

A autoridade constatou que a interessada creditou-se indevidamente de 100% dos créditos básicos de PIS e Cofins não cumulativos relativos a aquisições de insumos fornecidos por empresas cerealistas ou que exercem a atividade agropecuária o que acarretou na reclassificação de tais créditos, de básico para presumido, ou seja, de ressarcível para não ressarcível e explicou que:

> *Com efeito, a empresa fiscalizada se enquadra no conceito de agroindústria e preenche os demais requisitos necessários à aquisição de produtos com suspensão das contribuições PIS/COFINS não cumulativas.*
>
> *Portanto, as aquisições realizadas pela fiscalizada junto às pessoas jurídicas cerealistas, que exerçam atividades agropecuárias ou cooperativas de produção deverão ser realizadas, obrigatoriamente, com a suspensão da exigibilidade das contribuições PIS/COFINS.*

Documento nato-digital

> *O crédito que a fiscalizada deve apurar nas aquisições com suspensão é denominado de CRÉDITO PRESUMIDO, definido no art. 8°, da IN 660/06, cuja base de cálculo é obtida a partir da multiplicação do valor de aquisição pelo percentual de 35% (trinta e cinco por cento). Ou seja, sobre o valor de aquisição, para se obter o crédito do PIS, basta multiplicar o valor da aquisição por 35% e multiplicar este resultado por 1,65% (alíquota normal do PIS). Para a obtenção do crédito relativo à contribuição COFINS, basta multiplicar o valor de aquisição por 35%, e este resultado por 7,6% (alíquota normal da COFINS).*
>
> *Veremos, a seguir, que a fiscalizada não apropriou o crédito presumido nas aquisições realizadas junto às pessoas jurídicas acima informadas, mas sim o crédito integral (100%).*

Informou que no período examinado constatou aquisições de empresa que se enquadra no conceito de cerealista ou que exerce atividades agropecuárias e:

> *Portanto, Constatamos que as aquisições da empresa abaixo não geram direito ao crédito básico de PIS/COFINS e que se preenchida as condições previstas na IN SRF 660/06 que tratam do direito ao crédito presumido tais aquisições poderiam em tese gerar direito ao crédito presumido que não é ressarcível, sendo assim, concluímos que o contribuinte não logrou êxito em comprovar a certeza e liquidez dos créditos tributários apropriados e os créditos básicos apropriados foram glosados.*

Assim, apurou-se o saldo credor passível de ressarcimento de R$ 990.773,19 da Cofins Não-Cumulativa – Exportação para o terceiro trimestre de 2011, valor maior que os 50% antecipados (R$767.046,65), remanescendo um saldo de R$ 223.726,54 (duzentos e vinte e três mil, setecentos e vinte e seis reais e cinquenta e quatro centavos) para utilização em compensação de outros tributos administrados pela RFB..

Cientificado do Despacho Decisório, o interessado apresentou, em 07/02/2012, a correspondente Manifestação de Inconformidade (fls.696/732), na qual alegou que: (...)

Improcedência da reclassificação das operações realizadas com fornecedoras denominadas "noteiras" pela fiscalização. Esclarecimentos sobre a forma de realização das operações

(...)

Ilegitimidade da reclassificação das operações realizadas com fornecedoras denominadas "noteiras" pela fiscalização. Insuficiência e insubsistência dos indícios coletados pela fiscalização

Documento nato-digital

(...)

Nulidade da ação fiscal baseada exclusivamente em depoimentos de terceiros. Ausência de intimação dos representantes da Impugnante para depoimento acerca dos fatos apontados pela fiscalização

(...)

Fragilidade dos indícios colacionados pela fiscalização. Ausência de gravidade, precisão e concordância. Insubsistência da autuação

(...)

Dolo específico dos responsáveis pelas empresas consideradas inidôneas pela fiscalização

(...)

Improcedência das glosas sobre créditos relativos a produtos que não se enquadrariam no conceito de insumos

(...)

Improcedência da glosa integral de créditos relativos a insumos adquiridos de empresas cerealistas ou que exerçam atividade agropecuária.

Recebida a Manifestação de Inconformidade supracitada, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento (11ª Turma da DRJ/RPO) julgou improcedente, à unanimidade, o pleito elaborado pela sociedade empresária impugnante, pelos seguintes fundamentos, os quais rebatem, respectivamente cada argumento trazido pela impugnante mencionado por último na descrição dos fatos acima.

Com relação à suposta improcedência da reclassificação das operações realizadas com as ¨noteiras¨, o voto condutor concluiu:

¨A dúvida que paira no presente processo é se a Impugnante participou de um esquema fraudulento de constituição de empresas visando vantagens tributárias indevidas, consistentes em creditamento indevido de PIS e Cofins.

Os fatos e as provas trazidas nos autos não favorecem à interessada, como será visto na sequência.

(...)

Embora, claro, e pelo menos em tese que se dedique ao domínio do razoável, a introdução de um elo a mais na cadeia produtiva eleve os

Documento nato-digital

> *custos desse adquirente, pois aquele atacadista intermediário, além de seus custos operacionais normais, deverá recolher as contribuições incidentes sobre as receitas auferidas nas suas alíquotas normais (1,65% e 7,6%), podendo se creditar no percentual de apenas 35% do crédito (a partir de 01/08/2004), calculado com as mesmas alíquotas. Evidencia-se, então, que a aquisição da mercadoria da pessoa jurídica, ao invés da aquisição direta do produtor rural, embora resulte para o adquirente (COCAM) creditamento integral, o seu custo de aquisição necessariamente será maior. De qualquer forma, a escolha por uma forma, ou outra, poderá fazer parte de um planejamento financeiro e tributário a cargo do exportador ou indústria de café, sem qualquer óbice legal.*
>
> *Por outro lado, situação bem diferente é aquela em que a pessoa jurídica atacadista introduz-se nesta cadeia sob os auspícios do adquirente, sob uma aparência de regularidade formal, apenas para gerar crédito para o adquirente, porque neste caso o procedimento só gera uma vantagem global apreciável, para ambos, se este atacadista não cumprir com ônus tributário que lhe será próprio. Tal situação nada tem de planejamento tributário, tratando-se de pura fraude fiscal. As provas dos autos militam a favor de que esta situação tenha de fato ocorrido.¨*

Em face da alegação de suposta falta de esteio probatório coletados na fiscalização, o Acórdão da DRJ *a quo* destaca que o entendimento firmado pela DRF de origem não se firmou apenas em depoimentos, mas também em verificações *¨in loco¨*, inclusive colacionando fotos que mostravam que se tratava de interposição fraudulenta de pessoa jurídica inexistente de fato para que a recorrente e outras sociedades empresárias mais gozassem de crédito tributário.

No que pertine a alegação de insuficiência da prova, por representarem mero conjunto indiciário, e a suposta nulidade amarada na falta de intimação da sociedade empresária quando da produção daquelas provas, o Acórdão destacou:

> ¨Ademais, no ordenamento pátrio há a ausência de hierarquia entre os meios de prova. O indício, como proposta de doutrina, perfaz-se pela circunstância conhecida, provada e tendo relação com o fato. Tal exercício, mesmo que se considerasse o Termo Fiscal somente como indício, autorizaria pela lógica e pela indução, a conclusão da existência de um planejamento somente e exclusivamente para se pagar menos tributo. Todo o conteúdo trazido à baila pelas autoridades fiscais permitem deduzir o planejamento citado utilizando-se um raciocínio lógico e irrefutável.
>
> No que concerne à "Ausência de intimação dos representantes da Impugnante para depoimento acerca dos fatos apontados pela fiscalização ", é mister registrar que, durante o período da auditoria quando são realizados os procedimentos fiscais que antecedem ao ato do lançamento, a fiscalização não está obrigada a cientificar a empresa fiscalizada do andamento dos trabalhos.¨

Documento nato-digital

Sobre a necessidade de ter sido provado dolo específico da sociedade empresária impugnante, ora recorrente, o voto do Relator na DRJ indicou que, além de a COCAM estabelecer relação com 10 (dez) empresas da investigação de Vitória/ES à título de fornecedoras, não seria razoável presumir que não tinha conhecimento da irregularidade e das vantagens que ela gozaria, senão vejamos:

> *Conforme já exaustivamente explanado e documentado, a movimentação das empresas fora bilionária, os sócios não têm patrimônio suficiente para integralizar o capital social, a movimentação financeira fora somente de passagem e com procuração, alguns estabelecimentos sequer existem, conforme verificações "in loco" pela fiscalização. Diante de tais evidências não é comum imaginar que uma empresa exportadora, com contratos internacionais, responsabilidade com os compradores, tanto na qualidade de sua mercadoria quanto ao cumprimento do prazo, não soubesse que tais empresas emitentes das notas fiscais não fossem devidamente constituídas?*
>
> *Esta é a pergunta que se poderia fazer: a COCAM não conhecia os seus fornecedores? Ou melhor, a COCAM nada sabia sobre a origem do café ou a solidez dos fornecedores? Ainda na mesma esteira, a COCAM colocaria o seu negócio sólido, com contratos internacionais em risco, sem investigar sobre suas compras, deixando a situação frágil e totalmente despida de possíveis reparações civis, indenizações por conta de quebra de contrato?*
>
> *Pelos documentos, depoimentos, resultados das investigações infere-se que a COCAM tinha consciência da irregularidade praticada, mas, mesmo assim prosseguiu nas transações, configurando o dolo.*

Como forma de indicar a dispensabilidade de maiores divagações acerca do aspecto subjetivo da conduta da COCAM em busca de vantagens ilícitas, o Acórdão destaca a sentença judicial que condenou o diretor estatutário e o empregado responsável pelo setor de compras de sociedade empresária em estelionato qualificado.

Em seguida, com o intuito de afastar o argumento levantado pela Manifestação de Inconformidade no que tange os créditos advindos da incidência sobre insumos, o Acórdão indica que se for recepcionado tal argumento, a COFINS/PIS não-cumulativo em nada se diferenciará da IRPJ/CSLL?

Somado a isso, junta jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, sobre a conceituação de insumo, excluindo ponto a ponto dos gastos mencionados como gastos que deveriam ser excluídos da base de cálculo.

Por fim, o voto do Relator atacado por este Recurso Voluntário afasta o pedido da sociedade empresária em reconhecer o crédito presumido de 35% (aceitando, com isso, o argumento de que não gozava do direito de 100%, como alegara inicialmente) dos insumos adquiridos de empresas cerealistas ou que exerçam atividade agropecuária, com base no artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo SRF no 15, de 22 de dezembro de 2005, o qual veda qualquer tentativa de ressarcimento ou compensação de créditos oriundos daquela presunção.

Nesse mesmo sentido, traz-se a discussão, com fito de afastar o pleito da empresa recorrente, o §3º, II do artigo 8º da IN SRF nº 660, de 2006, o qual veda a possibilidade

Documento nato-digital

requerida pelo contribuinte neste processo. Por fim, ainda constata que a abertura da possibilidade de aproveitamento do crédito requerido (realizado pela Lei 12.350/2010) não alcançou às aquisições do café utilizado como insumo por pessoas jurídicas que produzam mercadorias destinadas ao consumo humano. Como se extrai do seguinte trecho:

> *Importante ainda anotar que o disposto no art. 56-A da Lei no 12.350, de 2010, comando que abriu o leque das possibilidades de aproveitamento do crédito presumido, incluindo também as hipóteses de compensação com débitos próprios e ressarcimento em dinheiro não se aplica às aquisições do café utilizado como insumo por pessoas jurídicas que produzam mercadorias destinadas ao consumo humano.*
>
> *O dispositivo constante da Lei no 12.350, de 2010 direciona-se apenas aos créditos presumidos acumulados em relação ao setor econômico de que trata o art. 55 da mesma Lei no 12.350, de 2010. O art. 56-A deve ser lido na sequência dos artigos que o precedem. Ou seja, os créditos presumidos vinculados ao setor aviário e suíno foi retirado do escopo do art. 8o da Lei no 10.925, de 2004 e passou a ter regulação própria pela Lei no 12.350, de 2010, em seus artigos, 54 a 56. O art. 56-A abre as possibilidades de aproveitamento de créditos presumidos acumulados apenas em relação a esse setor econômico.*
>
> *No âmbito das alterações que modificaram o mecanismo de geração e utilização dos créditos presumidos dos insumos das atividades agropecuárias, o café recebeu tratamento por lei específica, a saber a Lei no 12.599, de 23 de março de 2012, o que evidencia que os arts. 54 e 56-A da Lei n° 12.350 não se aplicam a este setor.*
>
> *Tanto é assim que a ampliação das possibilidades de aproveitamento do crédito presumido apurado segundo o ar. 8o da Lei no 10.925, para as agroindústrias do setor de café somente se deu com a edição da Lei no 12.955, de 2014, que incluiu na Lei no 12.599, o art. 7oA:*
>
> > *Lei nº 12.955, de 2012 (redação dada pela Lei no 12.955, de 2014)*
> >
> > *Art. 7° A. O saldo do crédito presumido de que trata o art. 8oda Lei no10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1ode janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para: (Incluído pela Lei no 12.995, de 2014)*
> >
> > *I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos; ou (Incluído pela Lei no 12.995, de 2014)*
> >
> > *II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos.(Incluído pela Lei no 12.995, de 2014)*
>
> *Como o ressarcimento em foco foi formalizado em 2011, não há a possibilidade de ressarcimento dos eventuais créditos presumidos.*

Documento nato-digital

Sendo assim, a partir de todos contra-argumentos trazidos acima, a DRJ de origem julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Em face daquele Acórdão foi interposto o presente Recurso Voluntário com as mesmas argumentações anteriormente levantadas e reproduzidas à exaustão no relatório deste voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

Analisando os autos, é possível constatar que a interposição do recurso voluntário em epígrafe se deu em momento tempestivo quando comparado com o prazo previsto no Decreto 70.235/72, bem como obedece as demais exigências formais previstas naquele.

Breve introito sobre impugnação específica

Inicialmente, merece destaque o fato de que a sociedade empresária instrumentaliza este recurso como forma de rediscutir a matéria sob os mesmos fundamentos utilizados quando da Manifestação de Inconformidade. Inexiste impugnação específica aos trechos elaborados pelo Acórdão da DRJ de origem, o que poderia atrair a aplicação do art. 42, §1º do Decreto 70.235/72 para considerar como definitiva a decisão não enfrentada de forma específica.

Ocorre, porém, que em respeito ao princípio da verdade real e da instrumentalidade das formas da teoria geral do processo (que também se volta para atuação processual em sede administrativa), serão apresentadas as razões específicas adotadas por este voto para, em cada caso, afastar ou acolher os argumentos levantados pelo contribuinte neste recurso.

Das razões para indeferir o pedido de desconstituição da reclassificação das operações com empresas noteiras e da glosa integral de créditos relativos a insumos adquiridos de empresas cerealistas e agropecuárias.

Sobre a desconstituição do conjunto probatório apurado na operação Tempo de Colheita, o contribuinte adota diversas frentes de argumentação: a insubsistência de conclusão amparada apenas em declarações, a necessidade de dolo específico e a fragilidade das razões que fundamentam a configuração de esquema de interposição fraudulenta.

Os argumentos trazidos pela sociedade empresária não guardam qualquer amparo legal. Em primeiro lugar, como foi reforçado pelo Acórdão recorrido, as operações realizadas em Vitória/ES não se limitaram a colheita de provas testemunhais, mas também se voltaram à constatação *in loco* de que as pessoas jurídicas interpostas na verdade eram de faixada e faziam parte de um desenho fraudulento de relações jurídicas, com o intuito de favorecer o reconhecimento de créditos para indústria de café.

A sociedade empresária recorrente, como foi possível constatar nos documentos colacionados nos autos, não apenas fez parte de todo o esquema (o que gerou até mesmo a condenação penal do gestor da sociedade empresária e um de seus empregados), como foi possível identificar que estabelecia relações jurídicas contratuais com 10 delas (Colúmbia

Documento nato-digital

Comércio de Café Ltda; L & L Com. Exp. De Café Ltda; Do Grão Com. E Exp. E Imp. Ltda; Nova Brasília Com. De Café Ltda; J. C. Bins; Café Brasile Com. E Exp. LTDA; G. H. Moschem; V. Munaldi – ME; Miranda Com. Imp. e Exp. de Café Ltda e F. G. Camissária Ltda).

Nesse sentido, a existência de condenação criminal em desfavor de gestor e empregado da empresa já afasta o argumento da necessidade de dolo específico, uma vez que a condenação criminal, como se sabe, presume algum aspecto de subjetividade, seja ele doloso ou culposo, tendo em vista que não se admite, em regra, a responsabilidade objetiva na esfera penal.

Não obstante, adotar a lógica proposta pelo Recurso Voluntário sobre a necessidade de configuração de dolo específico representaria verdadeiro trunfo para qualquer esquema de interposição fraudulenta, pois as sociedades empresárias interessadas no esquema sempre estariam cobertas pelo guarda-chuva da necessidade de dolo específico, quando na verdade o conjunto probatório indica o caminho inverso: de que a empresa até mesmo tinha um *modus operandi* que pudesse servir para eventual defesa em seu favor, ao consultar o CNPJ das empresas de faixada com que supostamente transacionava.

Por essas razões, a decisão atacada não guarda qualquer nulidade prevista no artigo 59 do Decreto 70.235 e, ao contrário, leva à exaustão o conjunto de fatos que indicam a necessária reclassificação de tais créditos.

Com relação ao argumento de insubsistência da glosa de créditos presumidos em 35% dos insumos adquiridos de empresas cerealistas ou que exerçam atividade agropecuária, o contribuinte se esforça para defender seu posicionamento em um dispositivo que traz a própria contradição com o que se requere nesses autos.

Em seu favor, o contribuinte destaca o artigo 8º da Lei 10.925, de 2004, mas o próprio dispositivo veda a utilização daqueles créditos para outros tributos, senão vejamos:

> ***Lei nº 10.925, 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.*
>
> *(grifou-se)*

Nesse mesmo sentido caminhou o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) n° 15, de 22 de dezembro de 2005:

> ***Ato Declaratório Interpretativo SRF no 15, de 22 de dezembro de 2005***

Documento nato-digital

Dispõe sobre o crédito presumido de que trata a Lei no 10.925, de 2004, arts. 8o e 15, e sobre o crédito relativo à aquisição de embalagens, de que trata a Lei no 10.833, de 2003, art. 51, §§ 3o e 4o.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o inciso III do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF no 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto na Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 3o e art. 5o, § 1o, inciso II, e § 2o, na Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 6o, § 2o, e art. 51, §§ 3o e 4o, Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, arts. 8o e 15, e da Lei no 11.116, de 18 de maio de 2005, art. 16, e o que consta do processo no 10168.004233/2005-45, declara:

Art. 1o O valor do crédito presumido previsto na Lei no 10.925, de 2004, arts. 8o e 15, somente pode ser utilizado para deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) apuradas no regime de incidência não-cumulativa.

Art. 2o ***O valor do crédito presumido referido no art. 1o não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, de que trata a Lei no 10.637, de 2002, art. 5o, § 1o, inciso II, e § 2o, a Lei no 10.833, de 2003, art. 6o,§ 1o, inciso II, e § 2o, e a Lei no 11.116, de 2005, art. 16.***

Art. 3o O valor do crédito relativo à aquisição de embalagens, previsto na Lei no 10.833, de 2003, art. 51, §§ 3o e 4o, não pode ser objeto de ressarcimento, de que trata a Lei no 10.637, de 2002, art. 5o, § 2o, a Lei no 10.833, de 2003, art. 6o, § 2o, e a Lei no 11.116, de 2005, art. 16.

(grifou-se)

Por esses motivos, inexiste amparo legal para afastar o que fora decidido pela DRJ *a quo*, pois entender de forma diferente seria ir além do que pretendeu o legislador sobre a matéria.

Sobre crédito advindo de aquisição de insumo

O contribuinte pede que se julgue *¨improcedente a glosa que recaiu sobre os créditos decorrentes da aquisição de produtos e de serviços de frete que, segundo a fiscalização, não se enquadrariam no conceito de insumos, o que inclui os bens do ativo imobilizado, pois são bens e serviços utilizados diretamente na produção das mercadorias destinadas à venda¨.*

Em que pese ter mencionado no pedido apenas a desconstituição do que foi decidido pela DRJ acerca da aquisição de bens e serviços de frete, a partir da leitura do recurso voluntário é possível extrair impugnação ao que foi decidido sobre a não configuração como insumo dos seguintes produtos: (i) lubrificantes e combustíveis; (ii) lubrificantes e combustíveis (serragem); (iii) lubrificantes e combustíveis (lenha) e (iv) lubrificantes e combustíveis (palha café).

Para analisar ambos os casos, parte-se do pressuposto que em momento posterior ao Acórdão e, logicamente, a Manifestação de Inconformidade, surgiu o entendimento do Superior Tribunal de Justiça em recurso repetitivo para fixar o conceito de insumo (REsp

Documento nato-digital

1.221.170/PR). A Secretaria da Receita Federal, por meio do Parecer Normativo nº 5/2018 analisou àquele julgado da seguinte forma:

> *Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.*
>
> *Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.*
>
> *Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:*
>
> *a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":*
>
> *a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";*
>
> *a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";*
>
> *b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":*
>
> *b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva"; b.2) "por imposição legal".*
>
> *Dispositivos Legais. Lei no 10.637, de 2002, art. 3o, inciso II; Lei no 10.833, de 2003, art. 3o, inciso II.*

A régua de verificação do conceito de insumo deve ser balizado pela **essencialidade** e **relevância** daquele produto no processo produtivo ou na prestação de serviço. No caso em tela, não cumpre com esses requisitos os gastos com produtos e serviços de frete, bem como os gastos com combustíveis e lubrificantes anteriormente glosados, conforme demonstração probatória acarretada aos autos.

Conclusão

Com base em todas as razões anteriormente expostas, voto pelo **CONHECIMENTO** do recurso e, no mérito, pela sua **TOTAL IMPROCEDÊNCIA.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator

Documento nato-digital