



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.001117/2005-11
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-013.009 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de março de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNICAFE COMPANHIA DE COMERCIO EXTERIOR

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

NÃO CONHECIMENTO.

INOVAÇÃO NO FUNDAMENTO DA GLOSA DO CRÉDITO PELA DRJ. IMPOSSIBILIDADE.

A DRJ, ao inovar a fundamentação original da glosa de crédito, age ao arrepio da Lei, violando o art. 37 da CF/88 e o art. 2º da Lei nº 9.784/99. Logo, tal decisão é nula, por violação aos princípios da estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação, segurança jurídica, devido processo legal e ampla defesa.

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS. SERVIÇOS DE CORRETAGEM NA AQUISIÇÃO DE MATÉRIA PRIMA.

Os serviços de corretagem, na aquisição de matéria-prima, não se subsumem no conceito de insumos de forma autônoma. O seu crédito somente é permitido quando agregam valores ao custo de aquisição dos insumos. Esse crédito somente pode ser apropriado na mesma proporção do crédito previsto para os insumos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, somente com relação à matéria da corretagem, vencido o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire (relator), que conheceu integralmente e as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que não conheceram do recurso. No mérito, na parte conhecida, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para reconhecer o crédito na medida do crédito dado ao produto adquirido, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Nos termos do Art. 61 do RICARF, originalmente votaram por negar provimento os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir

Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello e por dar provimento o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rego (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (e-fls. 6266 a 6323), interposto pela Fazenda Nacional, em 30 de setembro de 2019, em face do Acórdão nº 3301-005.837 (e-fls. 6233 a 6264), de 26 de março de 2019, integrado pelo Acórdão nº 3301-008.935 (e-fls. 6449 a 6453), de 25 de setembro de 2020, proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

O Acórdão nº 3301-005.837 ficou assim ementado:

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CORRETOR DE CAFÉ. SERVIÇOS DE CORRETAGEM NA COMPRA DE CAFÉ. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CRÉDITOS.

Os gastos com corretagem para compra de café, junto a pessoa jurídica domiciliada no país, geram direito a créditos de Cofins, no regime não cumulativo, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

De acordo com o Art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012, incluído a Lei nº 12.995, de 18.06.2014, o saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à

aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para compensação ou ressarcimento.

INOVAÇÃO NO FUNDAMENTO DA GLOSA DO CRÉDITO PELA DRJ. IMPOSSIBILIDADE.

A DRJ, ao inovar a fundamentação original da glosa de crédito, age ao arrepio da Lei, violando o art. 37 da CF/88 e o art. 2º da Lei nº 9.784/99. Logo, tal decisão é nula, por violação aos princípios da estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação, segurança jurídica, devido processo legal e ampla defesa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Consta a seguinte decisão no acórdão:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para acatar a preliminar de nulidade da decisão da DRJ quanto aos créditos de empresas pseudo atacadistas, para admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e ou ressarcimento em dinheiro; para afastar as glosas referentes às despesas com corretagem; e também para admitir o rateio de créditos relativos às receitas financeiras e outras incorreções verificadas. Vencida a Conselheira Liziane Angelotti Meira que manteve a decisão da DRJ quanto aos créditos de empresas pseudo atacadistas. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

Diante desta decisão o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração (e-fls. 6349 a 6353) em 26 de novembro de 2019. Por meio do Despacho de Admissibilidade de Embargos (e-fls. 6444 a 6447), de 20 de fevereiro de 2020, o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento admitiu parcialmente os embargos de declaração para sanar inexatidão material quanto à substituição da expressão “créditos presumidos” por “créditos integrais” no resultado do acórdão embargado.

O Acórdão nº 3301-008.935 ficou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO MATERIAL. OMISSÃO.

Verificada contradição e omissão no acórdão embargado, cumpre dar provimento aos embargos, com efeitos infringentes.

Assim acordou a Turma:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes para corrigir o lapso manifesto.

Nesta decisão, com efeitos infringentes, verificou-se lapso manifesto na redação do resultado do julgamento, pois na conclusão do voto vencedor não constou a limitação aos

créditos presumidos. Assim ficou a redação da decisão recorrida com os efeitos infringentes dos embargos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para acatar a preliminar de nulidade da decisão da DRJ quanto aos créditos de empresas pseudo atacadistas, para admitir a utilização do crédito integral para compensação com outros tributos e contribuições e ou ressarcimento em dinheiro; para afastar as glosas referentes às despesas com corretagem; e também para admitir o rateio de créditos relativos às receitas financeiras e outras incorreções verificadas .

Para bem precisar o feito cita-se parte do relatório de primeira instância:

Trata-se de pedido de reconhecimento de direito creditório de Cofins decorrente do regime de não-cumulatividade, no período de 01/04/05 a 30/06/05, a título de ressarcimento, para fins de compensação, no montante de R\$4.023.443,60, conforme sintetizado à fl. 108.

A Autoridade Fiscal entendeu que a contribuinte não possuía o direito creditório no montante declarado. Reconheceu, no entanto, o valor de R\$ 3.149.252,63 (três milhões e cento e quarenta e nove mil e duzentos e cinquenta e dois reais e sessenta e três centavos), argumentando por meio do Parecer SEORT/DRF/VIT/ES no 1.851/09 (fls. 107 e ss), em resumo, que: (...)

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 6327 a 6336), em 1º de novembro de 2019, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional para a rediscussão das seguintes matérias: 1) quanto à nulidade da decisão de julgamento administrativo de primeira instância por inovação dos critérios jurídicos adotados no lançamento; 2) quanto à possibilidade de deferimento de créditos sobre compras de café in natura a fornecedores inexistentes de fato; 3) quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas de corretagem paga na compra de café.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 6387 a 6409), em 6 de dezembro de 2019, em que requer o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, caso assim não se entenda, que seja negado provimento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo.

De acordo com o despacho de admissibilidade as seguintes matérias são objeto de deliberação nesta instância recursal:

1) quanto à nulidade da decisão de julgamento administrativo de primeira instância por inovação dos critérios jurídicos adotados no lançamento;

2) quanto à possibilidade de deferimento de créditos sobre compras de café *in natura* a fornecedores inexistentes de fato (“pseudoatacadistas”);

3) quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas de corretagem pagas na compra de café.

O Contribuinte sustenta em Contrarrazões que o recurso não deve ser conhecido, no que tange ao primeiro ponto, da prejudicial da inovação, considerando o Acórdão n.º 2401-01.150, visto que o Acórdão n.º 9202-003.700 não se prestou a comprovar a divergência interpretativa por falta de similitude fática, de acordo com o despacho de admissibilidade.

Alega que não há divergência interpretativa entre o recorrido e o acórdão indicado como paradigma (Acórdão n.º 2401-01.150) quanto à nulidade da decisão de julgamento administrativo de primeira instância por inovação dos critérios jurídicos adotados no lançamento. Sustenta que neste acórdão indicado como paradigma não se tratou da questão de inovação, “mas sim suposta fundamentação incompleta do lançamento original”.

Verifica-se que assiste razão ao Contribuinte, pois não há similitude fática entre o acórdão recorrido que trata de inovação de fundamentação jurídica e no paradigma a nulidade refere-se a falta de descrição dos fatos geradores no lançamento original e que não foi comprovado.

Assim, vota-se por não conhecer do primeiro ponto, quanto à nulidade da decisão de julgamento administrativo de primeira instância por inovação dos critérios jurídicos adotados no lançamento.

Em relação ao segundo ponto, quanto a possibilidade de deferimento de créditos sobre compras de café *in natura* a fornecedores inexistentes de fato, constata-se estreita ligação com a primeira matéria, não conhecida, assim, oferta-se prejudicialidade para a análise desta segunda matéria.

Quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas de corretagem pagas na compra de café verifica-se nos autos que o Acórdão n.º 9303-009.190, paradigma, cuida exatamente da questão das despesas de corretagem, com decisão contrária ao recorrido. Com isso, vota-se, de acordo com o Despacho de Admissibilidade, pelo conhecimento.

Do exposto vota-se por não conhecer quanto à nulidade da decisão de julgamento administrativo de primeira instância por inovação dos critérios jurídicos adotados no lançamento, e por não conhecer das matérias quanto à possibilidade de deferimento de créditos sobre compras de café *in natura* a fornecedores inexistentes de fato (“pseudoatacadistas”); e, por conhecer, quanto à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas de corretagem pagas na compra de café.

Mérito

No que tange à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas de corretagem pagas na compra de café, a decisão foi unânime no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Verifica-se que esta matéria já foi objeto de deliberação por esta Turma, em relação ao mesmo Contribuinte, no Acórdão nº 9303-007.291, que ficou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO.
INSUMOS. CORRETAGEM

Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica. No caso, os gastos com corretagem referem-se à operação essencial para a atividade realizada, de revenda de café de diversas variedades e procedências.

Do exposto, vota-se por conhecer parcialmente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao **mérito**, especificamente, no que se refere: “à possibilidade de tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre as despesas de corretagem paga na compra de café”, conforme passarei a explicar.

A decisão recorrida defendeu que os gastos com corretagem para compra de café, junto a pessoa jurídica domiciliada no país, geram direito à tomada de créditos de COFINS, no regime não cumulativo, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003.

No especial, a Fazenda Nacional requer que tais glosas devem ser restabelecidas.

Pois bem. Essa matéria já foi enfrentada por esta 3ª Turma da CSRF, quando do julgamento do PAF nº 16366.000230/2009-14, que resultou no **Acórdão nº 9303-009.189**, de 17/07/2019 que, no Voto Vencedor - redator designado o *Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal*, onde restou decidido para restabelecer parcialmente as glosas sobre corretagem no que

exceder os créditos gerados pelos insumos. Assim, adoto seus fundamentos como razões de decidir neste voto. Veja-se principais trechos abaixo reproduzidos:

“(…) Créditos de PIS com aquisição de serviços de corretagem

De início, cabe afastar um dos principais argumentos da recorrente que defende a aplicação restrita das IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Como vimos mais acima, o STJ afastou definitivamente os conceitos exageradamente restritivos que constavam das referidas instruções normativas. Porém a recorrente defende também que os serviços de corretagem não são insumos no processo produtivo da recorrente, que seria, de acordo com o seu objeto social: *"o beneficiamento, o rebeneficiamento, a comercialização interna e a exportação de produtos agrícolas in natura, notadamente o café em grão (CNAE 46.21-4/00) e o cacau em bagas (CNAE 46.23-1/05)"*.

(...)

Esse colegiado, inclusive com o voto favorável deste relator, proferiu o acórdão nº 9303-007.291, em sessão de 15/08/2018, com voto vencedor do *ilustre conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos*, dando entendimento favorável de que os gastos com corretagem se consubstanciavam em insumos, de forma bem sintética, por serem essenciais ao processo produtivo específico do contribuinte em questão, que por coincidência, era a mesma atividade exercida pelo contribuinte do presente processo. Salvo algum engano, foi a primeira vez em que a CSRF decidiu neste sentido. Inclusive, como visto, a relatora utilizou este voto como razões de decidir.

Esta matéria retornando agora, resolvi estudar mais detidamente o assunto e não acompanho mais aquelas conclusões constantes daquele acórdão. Nesse sentido, peço obséquio de utilizar das conclusões constantes do Parecer Normativo RFB nº 5, de 17/12/2018, das quais concordo, com destaques apostos por mim, em relação aos itens a e b:

(...)

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado "segundo os critérios da essencialidade ou relevância", explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

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".

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

(...)

Concordo com a análise, e não consigo enxergar as despesas com corretagem para aquisição da matéria-prima como item que se encaixe nem na alínea "a" e nem na "b".

Em relação ao critério da essencialidade, alínea "a", a corretagem nem é elemento estrutural e inseparável do processo produtivo e nem a sua ausência priva a produção quanto aos aspectos da qualidade, quantidade e/ou suficiência. Eis que algumas empresas do ramo utilizam os próprios funcionários para essa tarefa. Muito menos em relação à relevância, alínea "b", pois a corretagem não integra o processo de produção, nem pela singularidade de sua cadeia produtiva e nem por imposição legal.

De fato, não há como concordar que os serviços de corretagem constituem-se em insumos da cadeia produtiva do café, nos termos exercidos pelo contribuinte. Lembre-se que o próprio STJ, conforme antes delineado, deixou expressamente fora do conceito de insumos, meras despesas de cunho administrativo ou comercial.

Entendo que deve se dar aos serviços de corretagem, tratamento análogo ao dado aos serviços de fretes pagos na aquisição dos insumos. Da mesma forma que a corretagem, os fretes nas aquisições de insumos também não são insumos do processo industrial, porém o seu creditamento é admissível ao integrar o custo dos insumos e o seu crédito apropriado diretamente por meio dos insumos, caso estes gerem direito ao crédito. Se o insumo dá direito ao crédito, os serviços de fretes e corretagem, ao integrarem o custo de aquisição dos insumos, também dá direito ao crédito na mesma proporção. Neste sentido, também extraio os seguintes ensinamentos do Parecer Normativo RFB nº 5, de 17/12/2018:

(...)

160. A uma, deve-se salientar que o crédito é apurado em relação ao item adquirido, tendo como valor-base para cálculo de seu montante o custo de aquisição do item. Daí resulta que o primeiro e inafastável requisito é verificar se o bem adquirido se enquadra como insumo gerador de crédito das contribuições, e que:

a) se for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição poderão ser incluídos no valor-base para cálculo do montante do crédito, salvo se houver alguma vedação à inclusão;

b) ao revés, se não for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição também não permitirão a apuração de créditos, sequer indiretamente.

(...)

Com base nesses fundamentos, concluo que os **serviços de corretagem adquiridos de pessoas jurídicas e utilizados diretamente na aquisição de insumos do processo produtivo, geram créditos da não-cumulatividade quando integram o custo de aquisição dos insumos e não na condição autônoma de insumo**. No caso dos presentes autos, esses serviços geram o mesmo crédito presumido atribuível à aquisição da matéria-prima, no caso o café *in-natura*.

(...)” (Grifei)

Diante do acima exposto, voto por **conhecer em parte e**, no mérito, para **dar provimento parcial** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para reconhecer o crédito com gasto com os serviços de corretagem, somente quando gerarem custos na aquisição dos próprios insumos, na proporção do crédito reconhecido para o produto adquirido.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 9 do Acórdão n.º 9303-013.009 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 11543.001117/2005-11