



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12585.720039/2012-44  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.426 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2021  
**Recorrente** AGNI LUZ COMERCIAL EXPORTADORA IMPORTADORA  
DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS AGRICOLAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. VENDAS COM SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE. CRÉDITO PRESUMIDO. VEDAÇÃO AO RESSARCIMENTO.

A suspensão da incidência das contribuições nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e se aplica às vendas para a agroindústria com finalidade de industrialização. A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal. O crédito presumido não pode ser ressarcido e/ou compensado.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. FUNDAMENTAÇÃO. PROVAS.

De acordo com a legislação, a peça recursal mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para a revisão da decisão recorrida.

**JUNTADA DE NOVAS PROVAS DOCUMENTAIS.**

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA.**

A diligência se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa e subsidiar a convicção do julgador, não se justificando quando tiver como objeto a mera juntada de documentos por parte do sujeito passivo.

**DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.**

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo ou a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte.

#### COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO. INCOMPETÊNCIA.

Compete ao CARF se manifestar acerca de eventuais ilegalidades ocorridas durante o procedimento de compensação de ofício que direta ou indiretamente sejam afetas à disponibilidade do direito creditório discutido, sendo-lhe defeso apreciar a mera discordância do sujeito passivo relativa ao procedimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

*(documento assinado digitalmente)*

Ronaldo Souza Dias - Presidente Substituto

*(documento assinado digitalmente)*

Gustavo Garcia Dias dos Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente).

### Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o relatório da DRJ, no qual faço os meus destaques:

**4. Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) de PIS não cumulativo, relativo ao 3º TRIMESTRE 2006, transmitido em 18.01.2007 (fls. 02 a 06), no valor de R\$ 97.776,71.**

5. Em 01.03.2010 a Justiça Federal expediu o mandado de segurança n.º 0002.2012.00704 (fls. 12 a 15) determinando que a autoridade impetrada analisasse, julgasse e proferisse, no prazo de dez dias, os Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER) elencados na sua inicial, dentre os quais o tratado no presente processo.

6. O contribuinte foi intimado a apresentar arquivos digitais e documentos para comprovar o crédito pleiteado. O contribuinte entregou parte dos documentos e solicitou dilação de prazo para a entrega dos arquivos digitais.

7. Visando cumprir o prazo determinado no mandado de segurança, a DERAT/SPO indeferiu o pedido de dilação de prazo e proferiu despacho decisório de fl. 107 a 112 indeferindo os PER por falta de comprovação do direito material.

8. Em 17.04.2012 a Justiça Federal determinou que os PERs fossem reapreciados (fls. 120 a 149), uma vez que o contribuinte preparou e entregou toda a documentação solicitada na intimação citada acima.

**9. Tendo em vista a determinação da Justiça Federal, a EQAUD/DIORT/DERAT/SPO analisou o presente processo e, por meio do despacho decisório de fls. 243 a 256, indeferiu o Pedido de Ressarcimento, em síntese, com base nos seguintes fundamentos:**

i) No tocante à agroindústria (ramo de atuação do contribuinte), a legislação traçou regras específicas para a apuração do crédito de PIS/COFINS. É bastante comum no mercado agropecuário produtores rurais (pessoas físicas) fornecerem insumos agropecuários a pessoas jurídicas que apuram a Contribuição para o PIS e a COFINS no regime não-cumulativo. Estas pessoas físicas (fornecedoras) não são contribuintes destas contribuições e, portanto, suas vendas não produzem direito ao creditamento pelos adquirentes. Este fato desequilibrava as relações comerciais no agronegócio, uma vez que as pessoas jurídicas que apuram a Contribuição para o PIS e a COFINS no regime não-cumulativo davam preferência para as aquisições de insumos agropecuários de outras pessoas jurídicas, por que assim teriam direito ao creditamento relativo a estas aquisições;

ii) O crédito presumido foi estabelecido, inicialmente, nas vendas dos bens relacionados realizadas por pessoas físicas (Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, em seu art. 25, incluiu os §§ 10 e 11 ao art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002). O crédito era apurado mediante aplicação de alíquota correspondente a 70% da alíquota prevista para a contribuição sobre o valor dos bens e serviços utilizados como insumos na produção de produtos destinados à venda, conforme estabelecia o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637/2002. Com a sanção da Lei nº 10.833, de 2003, os §§ 5º e 6º do art. 3º possibilitaram também na COFINS a apuração do crédito presumido nas mesmas bases que já haviam sido estabelecidas para a Contribuição para o PIS;

iii) A solução proposta (que já não está mais em vigor) não surtiu efeito na amplitude planejada. Isso porque no agronegócio operavam também como fornecedores pessoas jurídicas, cujas vendas da mesma espécie davam direito à apuração de créditos normais (cheios), em valor superior aos créditos presumidos gerados nas aquisições de insumos de pessoas físicas. A alternativa adotada para que o mercado adquirisse o equilíbrio foi, então, suspender a incidência das contribuições nas vendas daqueles produtos realizadas por pessoas jurídicas, visando afastar a apuração dos créditos normais, e possibilitar a apuração e dedução de créditos presumidos não-cumulativos originados nas vendas efetuadas com suspensão. Os arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, revogaram as disposições mencionadas nas Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, reformulando em parte a solução anteriormente desenhada;

iv) **A suspensão da incidência das contribuições, conforme delineada acima, é regra e não exceção, tendo, portanto, cunho obrigatório. A redação do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, estabelece marco imperativo: “A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda.”** Não consta na legislação a possibilidade de, ao efetuarem vendas de produtos agropecuários a pessoas jurídicas relacionadas no caput do art. 8º, as pessoas jurídicas relacionadas nos incisos I a II do § 1º do mesmo artigo recolham as contribuições, gerando assim o crédito normal a seus clientes. Se assim fosse, estar-se-ia voltando à origem do problema, uma vez que as pessoas físicas não têm essa possibilidade. Assim, revela-se a sapiência da Lei que forçou um equilíbrio por justiça fiscal. A Instrução Normativa SRF nº 660, de 2006, em seu art. 4º e 6º, confirma este entendimento;

v) **O crédito presumido não pode ser ressarcido e/ou compensado, mas somente utilizado como desconto da Contribuição devida.**

vi) **A forma de apuração do crédito pelo contribuinte está em desacordo com a legislação. Conforme demonstrado na fundamentação deste despacho, o contribuinte deveria ter efetuado as suas compras de café com a suspensão aludida nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, o que geraria crédito presumido e não crédito cheio. Afinal, o interessado compra café cru em grão de pessoas jurídicas que se enquadram no conceito de cerealista e/ou de pessoa jurídica/cooperativa que exerça atividade agropecuária:**

vii) Não obstante em uma parte das notas fiscais de compra de insumos constar "VENDA SUJEITA A INCIDÊNCIA DE PIS/COFINS, NÃO SUJEITA A SUSPENSÃO NOS TERMOS DO ART. 9º DA LEI Nº 10.925/2004.", em outra parte não constar menção à SUSPENSÃO, e apenas em uma parte constar, corretamente "NOTA FISCAL COM SUSPENSÃO DO PIS/COFINS CONFORME ART. 9º LEI 10.925/04 ALTERADO PELA LEI 11.051/04.", conclui-se que a totalidade dessas operações deveria, obrigatoriamente, ter sido realizada com suspensão e assim foi considerada pela fiscalização. Então, essas operações geraram crédito presumido à AGNI LUZ COM. EXP. E IMP. DISTRIB. E PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA.

viii) **O crédito presumido foi calculado aplicando-se a alíquota de 0,5775% (35% de 1,65%):**

ix) **Tendo em vista que o crédito presumido não pode ser ressarcido e/ou compensado, o Pedido de Ressarcimento foi indeferido.**

10. O contribuinte, inconformado com despacho decisório, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 1372 a 1393 na qual argumenta, em síntese, que:

10.1 A DERAT/SP indeferiu o crédito pleiteado sob o argumento de que todas as compras de café efetuadas pela REQUERENTE foram feitas com a suspensão, o que lhe gera um crédito presumido passível de dedução, e não de ressarcimento, como ora se pretende;

10.2 Isso porque o julgador afirmou que a REQUERENTE compra café cru em grão tão somente de cerealistas e produtores rurais, o que é causa obrigatória de suspensão de exigibilidade do PIS, nos termos da Lei 10.925/04 c/c art. 3o, I da IN 660/06. Para corroborar com tal assertiva, a D. Delegacia afirma que a REQUERENTE exerce atividade agroindustrial, prevista no art. 6o, II, da IN nº 660/06, visto que o café por ela vendido passa, cumulativamente, pelo processo das atividades de padronização, beneficiamento, preparação e mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) e/ou são preparados por densidade de grãos;

10.3 **Entretanto, o aludido despacho decisório é merecedor de reforma, sobretudo porque: (i) a REQUERENTE não comercializa apenas com cerealistas, mas, também, com empresas comerciais atacadistas, sendo certo que o crédito ora pleiteado é decorrente dessas últimas transações; e (ii) não são em todas as operações que a REQUERENTE se utiliza do processo industrialização previsto no art. 6o, II, da IN nº 660/06;**

10.4 O crédito presumido que trata a Lei 10.925/04 é aplicável a situações específicas nela previstas, e não abrange toda comercialização da REQUERENTE, conforme equivocadamente consta da decisão recorrida;

10.5 Nesse sentido, antes de discorrer sobre essa distinção, é necessário prestar esclarecimentos gerais sobre o café, e especialmente sobre o processo produtivo da REQUERENTE (interpretado de forma equivocada pelo julgador), a fim de demonstrar que o café por ela comprado, (i) ora sofre o processo de

industrialização previsto no art. 6o, II, da IN nº 660/06 e (ii) ora sofre apenas o para a padronização de acordo com o tipo, bebida, peneira, cor e blend;

**10.6 No decorrer de suas atividades, a REQUERENTE adquire café de produtores pessoas físicas ou jurídicas, junto aos mercados locais e interestaduais, já preparado ou somente beneficiado. Para melhor elucidção, explica-se que: (i) CAFÉ BENEFICIADO: é o café em grão, contendo algumas impurezas, como por exemplo, terra, pedra, gravetos. Por essa razão, sofre um processo de benefício realizado na propriedade rural, ou seja, após a colheita o produtor seca o grão, separa a casca do grão. Não é apto para exportação, pois não tem definição de tipo, bebida, peneira. O café é separado por lotes conforme a data da colheita; (ii) CAFÉ DESPOLPADO: é o café que foi entregue ao Armazém Geral ainda em coco (bruto), ou seja, a casca ainda não foi separada do grão, normalmente, por ausências de condições do produtor rural para realização do benefício em sua propriedade; (iii), CAFÉ PREPARADO: é o processo agroindustrial (rebenefício completo) que o café beneficiado ou despulpado passa para a padronização de acordo com o tipo, bebida, peneira, cor e blend;**

10.7 Nesta primeira etapa, as compras podem ser realizadas das seguintes formas: (i) compras realizadas de café beneficiado de produtor rural, pessoa jurídica e cooperativa, ambas agropecuárias com direito a crédito de PIS e COFINS; (ii) compras realizadas de café preparado de pessoa jurídica e cooperativa agroindustrial, com direito ao crédito de PIS e COFINS; (iii) compras realizadas de produtores rurais e empresas cujo café encontrava-se depositado em Armazém em estado de despulpado ou preparado;

10.8 Após a finalização da compra, o café é remetido diretamente aos armazéns, fisicamente nas hipóteses (i) e (ii) ou fictamente na hipótese (iii) - com a emissão da devida nota fiscal de "remessa para depósito";

10.9 Nesta etapa, a REQUERENTE realiza, através de departamento exclusivo para este fim, as análises e tipificações dos grãos de café necessárias às negociações comerciais entre seus traders e clientes e para a definição do blend; Após as negociações iniciais com seus clientes e a aprovação das amostras, a REQUERENTE prepara a definição do blend, ou seja, define o padrão da mistura de acordo com as necessidades do cliente. Posteriormente, tais definições são informadas ao armazém, onde está depositado o café, para a efetiva realização do blend;

10.10 Os processos realizados pelos armazéns variam de acordo com o tipo de café adquirido pela REQUERENTE: (i) Benefício: Processo de separação da polpa do grão; (ii) Rebenefício Completo: Processo completo a que o café é submetido para definição do tipo, peneira, cor; (iii) Ventilação (Recate): Processo a que o café é submetido para retirada dos defeitos (tipo) brocado / quebrado para que o grão fique de acordo com a classificação COB; (iv) Classificação: Processo a que o café é submetido para que seja classificado por tamanho (peneira); (v) Catação Cromática (recate): Processo a que o café é submetido para separação do grão por cor; (vi) Formação Pilha: Blend – definição do padrão exigido pelo cliente;

10.11 Finalizado o blend, os armazéns efetuam o retorno à REQUERENTE para a exportação do café aos seus clientes. Verifica-se, portanto, que o processo produtivo da REQUERENTE varia de acordo com a situação do café do adquirido (beneficiado, despulpado ou preparado);

**10.12 O CAFÉ BENEFICIADO, embora já tenha sofrido a primeira etapa da industrialização, ainda não é apto para exportação, porque resulta do primeiro procedimento após a colheita, sendo necessário o seu**

**aperfeiçoamento (rebenefício). Já no caso do CAFÉ PREPARADO, ou seja, aquele café que já sofreu todas as etapas da produção, já está apto à exportação, e o único acondicionamento por ele sofrido, e se necessário, é denominado blend (definição de aroma e sabor de acordo com a solicitação do cliente);**

**10.13 Assim, é notório que para essas situações a REQUERENTE não exerce "atividade agroindustrial", tal como definido na Lei 10.925/04 e pelo art. 6º, II, da IN n.º 660/06. Para comprovar o alegado, a REQUERENTE junta, a título exemplificativo, Notas Fiscais que comprovam que o tipo de café objeto da negociação, não sofre o aludido processo de industrialização;**

**10.14 Se a REQUERENTE já adquire café beneficiado, não há como sustentar que, nessas hipóteses, a REQUERENTE exerce, de forma cumulativa, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend), não havendo, portanto, a suspensão do PIS/COFINS nos termos da Lei 10.925. Portanto, é infundado o argumento constante no despacho decisório no sentido de que todo café vendido pela empresa passa pelo processo produtivo previsto na Lei 10.925/04, consistente no exercício cumulativo das atividades de padronização, beneficiamento, preparação e mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend);**

10.15 Nesse aspecto, é importante asseverar desde já que para o presente caso, se faz imprescindível a realização de diligência para que seja efetuado o cruzamento dos créditos declarados na DACON, com as Notas Fiscais relacionadas à compra de cafés que não sofrem processo de industrialização;

10.16 Como já mencionado, o pedido de ressarcimento efetuado foi indeferido sob o argumento de que a REQUERENTE (i) apenas compra café, de cerealista, (ii) sendo que nessa operação a exigibilidade do PIS está suspensa conforme Lei 10.925/04, (iii) o que lhe dá direito ao crédito presumido, o qual não pode ser objeto de pedido de ressarcimento;

10.17 De acordo com o despacho decisório a REQUERENTE cumpre as exigências do art. 8º e 9º da lei 10.925/04 e art 4º e 6º da IN SRF n.º 660/06, visto que apura o Imposto de Renda com base no lucro real, exerce atividade industrial uma vez que "o café vendido pela empresa passa pelo processo cumulativo das atividades de padronização, beneficiamento, preparação e mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend)";

10.18 Ocorre que, como já visto, nem todo o café adquirido pela REQUERENTE é com suspensão das contribuições, porque em muitas situações, há aquisição de empresas comerciais, cujo café já vem preparado (ou seja, já está beneficiado), sujeitando-se, quando necessário, apenas ao blend;

10.19 Verifica-se, portanto, que uma pessoa jurídica só tomara crédito presumido de PIS, mesmo que suspenso, quando adquirir café de pessoa física, cerealista e exerça cumulativamente as atividades do artigo 6º da IN SRF n.º 660/06. Verifica-se que somente pode ser considerado cerealista, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos de in natura de origem vegetal, no qual se inclui o café.;

10.20 Pode se concluir que, caso uma pessoa jurídica adquira café de cerealista, terá direito a tão somente ao crédito presumido de PIS. Entretanto, caso o produto (café) seja adquirido de outra pessoa jurídica que não cerealista, o direito ao crédito de PIS é integral;

**10.21 No caso concreto, é relevante ressaltar que a REQUERENTE adquire café tanto de (i) cerealista, o que lhe dá direito ao crédito presumido, como de (ii) comerciais atacadistas, o que lhe dá direito ao crédito ordinário (integral) a título de PIS;**

**10.22 Ocorre que, no pedido de ressarcimento ora apresentado, a REQUERENTE colacionou créditos advindos tão somente de compras efetuadas junto a empresas comerciais, não sujeitas à suspensão das contribuições do PIS e da COFINS. Essas pessoas jurídicas (comerciais atacadistas) vendem à REQUERENTE, por exemplo, o denominado café preparado. Nesse ponto, deve-se esclarecer, de imediato, que o chamado "café preparado" não se confunde com o café cru, como alega a DERAT/SP;**

10.23 Vê-se que a REQUERENTE adquire não só café cru, mas também café preparado ou beneficiado, que como já demonstrado não é feito por cerealista, pois, a esse cabe tão somente a missão de somente limpar, padronizar, armazenar e comercializar. Para comprovar o alegado, a REQUERENTE junta a título exemplificativo, Notas Fiscais que demonstram que suas mercadorias são adquiridas de comerciais atacadista;

10.24 Resta claro que os créditos pleiteados pela REQUERENTE não são decorrentes de compras efetuadas junto à cerealista, mas sim em com comerciais atacadistas, o que lhe dá direito ao crédito integral de PIS, tal como requerido em seu pedido de ressarcimento;

**10.25 O direito da Fazenda Pública em rever o pleito apresentado pela REQUERENTE decaiu. Isso porque os lançamentos fiscais ocorreram entre 07/2006 e 09/2006, mas a REQUERENTE foi intimada da decisão ora impugnada somente em 18/05/2012, isso é, quase 6 (seis) anos depois. Nesse sentido o art. 150, § 4º, do CTN;**

**10.26 No caso dos autos, a glosa dos créditos se refere aos lançamentos realizados pela REQUERENTE entre julho e setembro de 2006 e, nos termos da norma citada, a sua análise pelo Fisco somente poderia ocorrer até 2011. Depois desse período, restou configurada a decadência. Isso porque, ao indeferir o pedido de restituição formulada pela REQUERENTE o FISCO estará, por via transversa, revendo a apuração do tributo após o transcurso do prazo decadencial;**

**10.27 Não obstante as razões e documentos esposados serem, por si só, suficientes à manutenção total do crédito, caso V. Sas. entendam necessário, requer a realização de diligências para juntada de todas as Notas Fiscais do período envolvido, por meio das quais se comprovam as aquisições da REQUERENTE;**

**10.28 Esclarece a REQUERENTE que trouxe aos autos Notas Fiscais por amostragem, devido às inúmeras operações relacionadas ao período em questão. Entretanto, caso seja do entendimento dessa I. Delegacia, a REQUERENTE, desde já, se disponibiliza a juntar todas as notas fiscais envolvidas nos períodos em análise, a fim de demonstrar a efetividade de seu direito;**

10.29 Por fim, a REQUERENTE invoca as normas do Processo Administrativo Fiscal no sentido de que, a autoridade julgadora, sempre em busca da verdade material, autorize a juntada de novos documentos, bem como a realização de diligências que se fizerem necessárias (arts. 16, IV, § 5o, c/c art. 18, do Decreto nº 70.235/72).

11. Conforme documentos de fls. 403 a 406, foi concedida liminar, nos autos do mandado de segurança n.º 0021818-31.2014.403.6100, determinando o julgamento do presente processo no prazo de 60 dias.

12. É o relatório.

A DRJ São Paulo, em sessão realizada em 18/12/2014, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade para reconhecer o valor de R\$ 977,62, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PRODUTOS AGROPECUÁRIOS. VENDAS COM SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE. CRÉDITO PRESUMIDO.

A suspensão da incidência de PIS nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se às vendas para a agroindústria com finalidade de industrialização. Conforme o art. 8º da Lei nº 10.925 de 2004, a pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor de PIS não cumulativo, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal. O crédito presumido não pode ser ressarcido e/ou compensado.

IMPUGNAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO. PROVAS.

De acordo com a legislação, a impugnação mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para a revisão do despacho decisório.

JUNTADA DE NOVAS PROVAS DOCUMENTAIS.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, ressalvado o disposto nas alíneas “a” a “c” do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A diligência se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte.

Nas razões de decidir restou consignado que a Recorrente não teria se desincumbido do ônus de comprovar os fatos alegados, ou seja, de que o pedido de ressarcimento se restringe a créditos decorrentes da aquisição de café de empresas atacadistas ou de operações em que não realizou atividade agroindustrial. Além disso, em relação às aquisições de café beneficiado, o colegiado de piso entendeu que a empresa pratica atividade agroindustrial, pelo que incidente a suspensão.

Quando das verificações preliminares para o pagamento do saldo credor reconhecido pela DRJ, foi constatada a existência de débitos administrados pela Receita Federal em aberto e/ou inscritos em Dívida Ativa da União, tendo a empresa sido intimada em 05/12/2019 (fl. 448) para ciência da Notificação para Compensação de Ofício de fls. 444/445.

O contribuinte, tendo tomado ciência do acórdão da DRJ na mesma oportunidade, apresentou em 02/01/2020 o recurso voluntário de fls. 451/472, deduzindo, em resumo, os mesmos elementos de defesa contidos na manifestação de inconformidade, fazendo constar, adicionalmente, sua insurgência contra a compensação de ofício do valor de crédito deferido, uma vez que o pedido formulado é de ressarcimento e não de compensação e que a discussão administrativa ainda não teria se encerrado.

Ao fim, pugna pelo acolhimento do recurso voluntário para que lhe seja dado integral provimento. Requer, ainda, o afastamento da compensação de ofício, bem como, acaso se entenda necessário, a conversão do julgamento em diligência para que sejam comprovadas as operações alegadas.

Às fl. 476, consta Comunicação de Compensação de Ofício Realizada (Intimação n.º 36/2020) ocorrida nos autos do processo n.º 12585.720006/2012-02, cuja ciência à empresa se deu em 12/02/2020, por decurso de prazo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Garcia Dias dos Santos, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende em parte às demais condições de admissibilidade, pelo que deve ser parcialmente conhecido.

Isso porque, quanto à compensação de ofício efetuada, a empresa agrega às razões de defesa constantes no recurso voluntário sua objeção ao procedimento, afirmando que o pedido formulado é de ressarcimento e não de compensação e que a discussão administrativa ainda não teria se encerrado.

Inicialmente, importa dizer que a compensação de ofício tem previsão nos artigos 73 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no artigo 7º do Decreto-Lei n.º 2.287, de 23 de julho de 1986, e no parágrafo único do artigo 1º bem como no artigo 3º do Decreto n.º 2.138, de 29 de janeiro de 1997, os quais a seguir reproduzo:

Lei n.º 9.430, de 1996

(...)

Art. 73. A restituição e o ressarcimento de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou a restituição de pagamentos efetuados mediante DARF e GPS cuja receita não seja administrada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada depois de verificada a ausência de débitos em nome do sujeito passivo credor perante a Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei n.º 12.844, de 2013)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - (revogado). (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Parágrafo único. Existindo débitos, não parcelados ou parcelados sem garantia, inclusive inscritos em Dívida Ativa da União, os créditos serão utilizados para quitação desses débitos, observado o seguinte: (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vide RE 917285)

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo a que se referir; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

-----

Decreto-Lei nº 2.287, de 1986

(...)

Art. 7º A Receita Federal do Brasil, antes de proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Existindo, nos termos da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, débito em nome do contribuinte, em relação às contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, ou às contribuições instituídas a título de substituição e em relação à Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Ato conjunto dos Ministérios da Fazenda e da Previdência Social estabelecerá as normas e procedimentos necessários à aplicação do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

-----

Decreto nº 2.138, de 1997

Art. 1º É admitida a compensação de créditos do sujeito passivo perante a Secretaria da Receita Federal, decorrentes de restituição ou ressarcimento, com seus débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da mesma Secretaria, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

Parágrafo único. A compensação será efetuada pela Secretaria da Receita Federal, a requerimento do contribuinte ou de ofício, mediante procedimento interno, observado o disposto neste Decreto.

(...)

Art. 3º A Secretaria da Receita Federal, ao reconhecer o direito de crédito do sujeito passivo para restituição ou ressarcimento de tributo ou contribuição, mediante exames fiscais para cada caso, se verificar a existência de débito do requerente, compensará os dois valores.

(...)

Conforme dispõe o parágrafo 1º do art. 6º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, a compensação de ofício será precedida de notificação ao sujeito passivo para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência, veja-se:

Art. 6º A compensação poderá ser efetuada de ofício, nos termos do art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração.

§ 1º A compensação de ofício será precedida de notificação ao sujeito passivo para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.

§ 2º Havendo concordância do sujeito passivo, expressa ou tácita, a Unidade da Secretaria da Receita Federal efetuará a compensação, com observância do procedimento estabelecido no art. 5º.

§ 3º No caso de discordância do sujeito passivo, a Unidade da Secretaria da Receita Federal reterá o valor da restituição ou do ressarcimento até que o débito seja liquidado.

Na hipótese, a empresa foi cientificada previamente ao procedimento em 05/12/2019 (fl. 448) por meio da Notificação para Compensação de Ofício de fls. 444/445, tendo se silenciado durante o prazo de quinze dias acima estipulado, que se encerrou se 20/12/2019, para somente se insurgir no âmbito do recurso voluntário apresentado em 02/01/2020, pelo que configurada a extemporaneidade, não havendo quaisquer providências a serem tomadas nesse sentido.

Além do que, e principalmente, entendo que o exame da simples alegação de objeção ao procedimento não se encontra na competência desse colegiado, visto tratar-se de mero expediente administrativo, direcionado, nos termos do que dispõe o art. 5º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, à unidade local. É da alçada desta Turma apenas se manifestar acerca de eventuais ilegalidades ocorridas durante o procedimento de compensação de ofício que direta ou indiretamente sejam afetas à disponibilidade do direito creditório aqui discutido.

Por essa razão, não conheço do recurso voluntário nessa parte.

Em questão antecedente, a Recorrente afirma que haveria ocorrido a consumação do prazo decadencial para exame dos créditos pugnados no pedido de ressarcimento, nos termos do que dispõe o art. 150, § 4º do CTN.

Tal argumento não merece acolhida, na medida em que a norma apontada não é afeta ao exame de direito creditório invocado contra a Fazenda em pedidos de ressarcimento ou em declarações de compensação, porquanto diga respeito tão-somente ao quinquênio atribuído à

Fazenda Pública para que se manifeste acerca do lançamento por homologação efetuado conforme o *caput* do mesmo dispositivo, situação distinta da ora tratada.

O prazo previsto em lei que mais se aproxima da realidade dos autos é aquele estabelecido no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual a Administração terá 5 (cinco) anos para homologar a compensação declarada pelo sujeito passivo, contados da data da entrega, após o que será considerada tacitamente homologada, o que igualmente não se amolda à situação sob análise, visto tratar-se de pedido de ressarcimento, para o qual não há prazo equivalente previsto em lei.

Isto posto, não acolho tal pretensão.

Na questão de fundo, penso que não seja necessário realizar maiores digressões, pois, conforme se depreende da muito bem arrimada decisão de piso, os fundamentos jurídicos do direito alegado têm alguma consistência (exceto, como veremos, em relação ao fato de equivocadamente entender a Recorrente que a operação de separação da polpa seca do grão de café, realizada pelo produtor rural descaracteriza o exercício cumulativo das operações que definem a atividade agroindustrial, no caso dos produtos classificados no código 09.01 da NCM), residindo o óbice para o reconhecimento do vindicado direito, quando menos parcial, apenas na comprovação da realidade alegada.

Explico.

Encontra-se a controvérsia no fato de a decisão da DERAT/SPO ter considerado que as aquisições de café realizadas pela empresa ocorreram com a suspensão das contribuições, por força da norma contida art. 9º, I, da Lei nº 10.925/2004, possibilitando, tão somente, a tomada dos créditos presumidos ao patamar de 35% da alíquota ordinária, na forma de seu art. 8º, *caput*, e § 3º, II, em redação original, créditos esses que somente podem ser utilizados para a dedução, ante a ausência de previsão legal para ressarcimento ou compensação. Como resultado, concluiu pela negativa do pleito.

Por seu turno, a Recorrente acosta extenso arrazoado acerca do mercado de café e especificamente do funcionamento de suas operações para, ao fim, esclarecer que o pedido de ressarcimento se restringe a créditos decorrentes da aquisição de café de empresas atacadistas, não se enquadrando, portanto, no requisito previsto no § 1º, I, do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, para aplicação obrigatória da suspensão; e que, nas aquisições de café beneficiado e de café preparado, não restaria configurado o exercício de atividade agroindustrial, conforme definição contida no § 6º do mesmo artigo, de maneira a não estar incluída no rol de empresas dispostas em seu *caput*, razão também pela qual as aquisições não deveriam ser suspensas.

Por oportuno, reproduzo os dispositivos legais pertinentes:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

(...)

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

(...)

II - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.

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

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Apreciando o feito, a 9ª Turma da DRJ/SPO faz irrepreensível análise da questão de fundo, não tendo sido apresentadas perante este colegiado novas razões de defesa para o tema. Assim sendo, estando a conclusão concebida pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto como meus os seus fundamentos, os quais reproduzo naquilo que for pertinente para a matéria (grifei):

(...)

**14. Alega o contribuinte que inexistente a suspensão de PIS no crédito pleiteado pois: i) não comercializa apenas com cerealista, mas, também com empresas comerciais atacadistas, sendo que o crédito pleiteado decorre dessas últimas transações; ii) que não são em todas as operações que a empresa realiza o processo de industrialização (atividade agroindustrial) previsto no art. 6º, II da In nº 660/06.**

15. Para a correta análise da questão é preciso analisar a evolução da legislação pertinente.

16. Com o advento das leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 as pessoas jurídicas, tributadas pelo Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com base no lucro real, passaram a apurar as contribuições para o PIS e COFINS em bases não-cumulativas.

17. Inicialmente o crédito presumido em questão foi previsto nas Leis nº 10.637, de 2002 (art. 3º, §§10 e 11, acrescentados pela Lei nº 10.684, de 2003) e 10.833, de 2003 (art. 3º, §§ 5º e 6º), contemplando, todavia, apenas aquisições feitas de produtores pessoas físicas, que comumente fornecem insumos agropecuários a pessoas jurídicas que estejam apurando a Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS não-cumulativamente, mas que, por serem pessoas físicas, não são contribuintes destas contribuições e, portanto, suas vendas não produziam direito ao creditamento pelos adquirentes. Este fato desequilibrava as relações comerciais no agronegócio, uma vez que se dava preferência para aquisição de insumos de outras pessoas jurídicas, motivando, por conseguinte a criação do crédito presumido em questão. Tal crédito presumido era apurado mediante aplicação de alíquota correspondente a 70% (setenta por cento) da alíquota prevista para a contribuição sobre o valor dos bens e serviços utilizados como insumos na produção de produtos destinados à venda.

18. Contudo, a solução proposta não surtiu efeitos na amplitude desejada, pois no agronegócio operavam também como fornecedoras pessoas jurídicas, cujas vendas da mesma espécie davam direito à apuração de créditos normais, em valor superior aos créditos presumidos gerados nas aquisições de insumos de pessoas físicas, como previsto naqueles diplomas.

19. Ao inaugurar a possibilidade da apuração de créditos não cumulativos, a legislação não lembrou que os produtores rurais (pessoas físicas) fornecem insumos agropecuários a pessoas jurídicas que estejam apurando a Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS não cumulativamente. Estas pessoas físicas (fornecedoras) não são contribuintes destas contribuições e, portanto, suas vendas não produziam direito ao creditamento pelos adquirentes. Este fato desequilibrava as relações comerciais no agronegócio, uma vez que se dava preferência para aquisição de insumos de outras pessoas jurídicas.

20. A alternativa adotada para reequilibrar o mercado foi suspender a incidência das contribuições nas vendas daqueles produtos realizadas por pessoas jurídicas, visando a afastar a apuração dos créditos normais, e possibilitar a apuração e dedução de créditos presumidos não-cumulativos originados nas vendas efetuadas com suspensão. Dessa forma ficariam equalizadas as situações dos fornecedores pessoas físicas e jurídicas. Tal

modelo foi introduzido com o advento dos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, depois alterados, para melhor aperfeiçoamento, pela Lei nº 11.051, de 2004:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 21/11/2005);

II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18; e

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007)

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

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

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

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

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº § 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)”

21. Os termos e condições mencionados no §2º do art. 9º foram estabelecidos pela então Secretaria da Receita Federal (SRF) por meio da Instrução Normativa SRF nº 636, de 24 de março de 2006, posteriormente revogada pela Instrução Normativa SRF nº 660, de 17 de julho de 2006, a qual, na sua redação original, determinou:

“Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina a comercialização de produtos agropecuários na forma dos arts. 8º, 9º e 15 da Lei nº 10.925, de 2004.

Da Suspensão da Exigibilidade das Contribuições

Dos produtos vendidos com suspensão

Art. 2º Fica suspensa a exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda:

I - de produtos in natura de origem vegetal, classificados na Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) nos códigos:

a) 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os códigos 1006.20 e 1006.30;

(...)

IV - de produtos agropecuários a serem utilizados como insumo na fabricação dos produtos relacionados no inciso I do art. 5º.

§ 1º Para a aplicação da suspensão de que trata o caput, devem ser observadas as disposições dos arts. 3º e 4º.

§ 2º Nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão, deve constar a expressão "Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com especificação do dispositivo legal correspondente.

Das pessoas jurídicas que efetuam vendas com suspensão

Art. 3º A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

I - cerealista, no caso dos produtos referidos no inciso I do art. 2º;

(...)

III - que exerça atividade agropecuária ou por cooperativa de produção agropecuária, no caso dos produtos de que tratam os incisos III e IV do art. 2º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - cerealista, a pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar produtos in natura de origem vegetal relacionados no inciso I do art. 2º;

II - atividade agropecuária, a atividade econômica de cultivo da terra e/ou de criação de peixes, aves e outros animais, nos termos do art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990; e

III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

§ 2º Conforme determinação do inciso II do § 4º do art. 8º e do § 4º do art. 15 da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica cerealista, ou que exerça as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, ou que exerça atividade agropecuária e a cooperativa de produção agropecuária, de que tratam os incisos I a III do caput, deverão estornar os créditos referentes à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, quando decorrentes da aquisição dos insumos utilizados nos produtos agropecuários vendidos com suspensão da exigência das contribuições na forma do art. 2º.

§ 3º No caso de algum produto relacionado no art. 2º também ser objeto de redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, nas vendas efetuadas à pessoa jurídica de que trata o art. 4º prevalecerá o regime de suspensão, inclusive com a aplicação do § 2º deste artigo.

Das condições de aplicação da suspensão

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo as pessoas jurídicas vendedoras relacionadas nos incisos I a III do caput do art. 3º deverão exigir, e as pessoas jurídicas adquirentes deverão fornecer:

I - a Declaração do Anexo I, no caso do adquirente que apure o imposto de renda com base no lucro real; ou

II - a Declaração do Anexo II, nos demais casos.

§ 2º Aplica-se o disposto no § 1º mesmo no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.

#### Do Crédito Presumido

#### Do direito ao desconto de créditos presumidos

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:

(...)

d) nos capítulos 8 a 12, 15 e 16;

(...)

§ 1º O direito ao desconto de créditos presumidos na forma do caput aplica-se, também, à sociedade cooperativa que exerça atividade agroindustrial.

§ 2º É vedado às pessoas jurídicas de que tratam os incisos I a III do caput do art. 3º a utilização de créditos presumidos na forma deste artigo.

§ 3º Aplica-se o disposto neste artigo também em relação às mercadorias relacionadas no caput quando, produzidas pela própria pessoa jurídica ou sociedade cooperativa, forem por ela utilizadas como insumo na produção de outras mercadorias.

#### 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

II - o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por

densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM.

Parágrafo único. A operação de separação da polpa seca do grão de café, realizada pelo produtor rural, pessoa física ou jurídica, não descaracteriza o exercício cumulativo a que se refere o inciso II do caput.

Dos insumos que geram crédito presumido

Art. 7º Somente gera direito ao desconto de créditos presumidos na forma do art. 5º os produtos agropecuários:

I - adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País com o benefício da suspensão da exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º;

II - adquiridos de pessoa física residente no País; ou

III - recebidos de cooperado, pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no País.

Do cálculo do crédito presumido

Art. 8º Até que sejam fixados os valores dos insumos de que trata o art. 7º, o crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins será apurado com base no seu custo de aquisição.

§ 1º O crédito de que trata o caput será calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos, dos percentuais de:

I - 0,99% (noventa e nove centésimos por cento) e 4,56% (quatro inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso:

a) dos insumos de origem animal classificados nos capítulos 2 a 4 e 16 e nos códigos 15.01 a 15.06 e 1516.10 da NCM;

b) das misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 da NCM; e

II - 0,5775% (cinco mil e setecentos e setenta e cinco décimos de milésimo por cento) e 2,66% (dois inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), respectivamente, no caso dos demais insumos.

§ 2º Para efeito do cálculo do crédito presumido de que trata o caput, o custo de aquisição, por espécie de bem, não poderá ser superior ao valor de mercado.

§ 3º O valor dos créditos apurados de acordo com este artigo:

I - não constitui receita bruta da pessoa jurídica agroindustrial, servindo somente para dedução do valor devido de cada contribuição; e

II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento.

§ 4º O crédito presumido deve ser apurado de forma segregada e seu saldo deve ser controlado durante todo o período de sua utilização.

(...)

Das Disposições Gerais

Art. 10. A aquisição dos produtos agropecuários de que trata o art. 7º desta Instrução Normativa, por ser efetuada de pessoa física ou com suspensão, não gera direito ao desconto de créditos calculados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, conforme disposição do inciso II do § 2º do art. 3º Lei nº 10.637, de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

(...)” (negritou-se)

**22. Em relação ao café, observe-se que pode ser objeto da suspensão o produto in natura compreendido na posição 09.01 da NCM, valendo notar que se entende por produtos in natura apenas aqueles que se classificam nos códigos na posição 090.1, para os quais, na vigente Tabela de Incidência do IPI, TIPI, corresponde a notação “NT”, “não tributado”.**

**23. Consultando-se a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, que tem por base a Nomenclatura Comum do Mercosul, verifica-se que a posição 09.01 na Tipi se desdobra da seguinte forma:**

CÓDIGO NCM	DESCRIÇÃO	ALÍQUOTA (%)
09.01	CAFE, MESMO TORRADO OU DESCAFEINADO; CASCAS E PELÍCULAS DE CAFÉ; SUCEDÂNEOS DO CAFÉ CONTENDO CAFÉ EM QUALQUER PROPORÇÃO	
0901.1	-Café não torrado	
0901.11	—Não descafeinado	
0901.11.10	Em grão	NT
0901.11.90	Outros	NT
	Ex01 - Moído	0
0901.12.00	—Descafeinado	0
0901.2	-Café torrado	
0901.21.00	—Não descafeinado	0
0901.22.00	—Descafeinado	0
0901.90.00	-Outros	0
	Ex 01 - Cascas e películas de café	NT

24. Onde NT significa não-tributado, fora do campo de incidência do IPI, isto é, os produtos com alíquota NT são considerados não-industrializados.

25. Segundo o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, 3ª Edição, Editora Positivo, 2004, in natura significa “no estado natural, i. e., isento de processamento industrial”.

**26. Portanto as mercadorias in natura da posição 09.01 são: o café em coco (código 09.01.11.90), e em grão, não torrados e não descafeinados (código 09.01.11.10); e suas cascas e películas (Ex 01 do código 09.01.90.00).**

**27. No presente caso (café) a suspensão da contribuição será aplicável quando o produto for vendido por: i) cerealista, assim entendido a pessoa jurídica que exerça, cumulativamente, as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar o produto in natura; ou ii) pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, todos residentes ou domiciliados no País. E ainda, a pessoa jurídica adquirente deve: i) apurar o IRPJ**

**pelo lucro real; ii) exercer atividade agroindustrial, assim entendida o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial; e iii) utilizar o produto adquirido com suspensão para industrialização de produto destinado à alimentação humana ou animal.**

**28. Em sua impugnação o contribuinte afirma que o seu processo produtivo varia de acordo com a situação do café adquirido. Que o café beneficiado e o café preparado não passam pela “atividade agroindustrial”, tal como definido no definido no art. 6º, II, da IN nº 660/06. Que, tendo em vista que adquire café beneficiado, preparado e despulpado (em coco bruto), não é sempre que exerce a atividade agroindustrial. Apresenta notas fiscais de fls. 391 a 402 para comprovar sua alegação e requer diligência.**

**29. De plano cabe observar que em todas as notas fiscais apresentadas pelo impugnante o café adquirido é somente o “café beneficiado” em grão cru. 30. Conforme definição trazida pelo próprio contribuinte em sua impugnação temos que: “(i) CAFÉ BENEFICIADO: é o café em grão, contendo algumas impurezas, como por exemplo, terra, pedra, gravetos. Por essa razão, sofre um processo de benefício realizado na propriedade rural, ou seja, após a colheita o produtor seca o grão, separa a casca do grão. Não é apto para exportação, pois não tem definição de tipo, bebida, peneira. O café é separado por lotes conforme a data da colheita”.**

**31. Assim, o café beneficiado se enquadra como in natura (código 09.01.11.10 – café em grão, não torrados e não descafeinados) e, portanto, passível de suspensão da contribuição do PIS.**

**32. Conforme o parágrafo único do art. 6º da IN SRF nº 660/06, o fato do produtor secar o grão e separar a casca do grão não descaracteriza a atividade agroindustrial da empresa.**

**33. Portanto, o fato de adquirir café beneficiado não descaracteriza a atividade agroindustrial da empresa.**

**34. Observe-se que, embora alegue que adquire café preparado, o contribuinte não apresentou nenhuma nota fiscal de aquisição de tal tipo de café.**

35. É princípio consagrado em direito que quem alega tem que provar, incumbindo, pois, ao contribuinte a instrução do processo com documentos hábeis e idôneos que comprovam seus argumentos e descaracterizam outros acostados aos autos.

36. O art. 333 do Código de Processo Civil estabelece a quem incumbe o ônus da prova:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.”

37. No presente caso, o impugnante não se incumbiu de seu ônus, ou seja, não comprovou, com base na documentação hábil, idônea e suficiente, que adquire café que não sofre o processo agroindustrial previsto art. 6º, II, da IN nº 660/06. Ao contrário, todas as notas fiscais de aquisição de café apresentadas pelo contribuinte confirmam que ela exerce atividade agroindustrial.

**38. Alega ainda o contribuinte que não comercializa apenas com cerealistas, mas, também, com empresas comerciais atacadistas, e que o crédito pleiteado é**

**decorrente dessas últimas transações. Apresenta as notas fiscais de fls. 391 a 402 e requer diligência**

39. Conforme já exposto a suspensão da contribuição do PIS será aplicável quando o produto for vendido por: i) cerealista, assim entendido a pessoa jurídica que exerça, cumulativamente, as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar o produto in natura; ou ii) pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.

**40. As aquisições de café de empresas atacadista não estão submetidas ao regime de suspensão do PIS, e, portanto, permitem a apuração de créditos normais da contribuição.**

**41. Das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte (fls. 391 a 402), apenas a de fl. 401 é de aquisição de café de empresa comercial atacadista. As demais notas fiscais são de aquisições de produtores rurais, cooperativa de produção agropecuária, ou notas fiscais de retorno simbólico de mercadoria depositada (CFOP 5907) emitida por Armazéns Gerais. E ainda, a nota fiscal de fl. 394 é de 13.07.2008 e, portanto, não se refere ao período em análise (3º trimestre de 2006).**

**42. Assim, embora o contribuinte alegue que todo o crédito pleiteado no PER refere-se a aquisições de comerciais atacadistas, das notas fiscais apresentadas (fls. 391 a 402) apenas a de fl. 401 é de aquisição de comercial atacadista.**

43. Não procede, portanto, a alegação do contribuinte de que todo o crédito pleiteado no PER refere-se a aquisições de comerciais atacadistas, sendo possível reconhecer apenas o direito ao crédito normal de PIS em relação à nota fiscal de fl. 401.

44. A nota fiscal de fl. 401 é de 29.08.2006 e no valor total de R\$ 59.250,00. Assim, o crédito cheio de PIS que o contribuinte tem direito é de R\$ 977,62 (R\$ 59.250,00 x 1,65%). Tendo em vista que no despacho decisório recorrido foi apurado e concedido crédito presumido sobre esta nota à alíquota de 0,5775% (35% de 1,65%), o total de crédito presumido do mês de agosto de 2006 do quadro de fl. 255 deve ser reduzido em R\$ 352,17 (R\$ 59.250,00 x 0,5775%).

45. Do exposto, conclui-se que o impugnante não comprovou, com base na documentação hábil, idônea e suficiente, suas alegações de que não exerce atividade agroindustrial ou de que todo o crédito pleiteado refere-se a aquisições de comerciais atacadistas.

46. Dispõe o Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), em seu art. 16:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

47. Dessa forma, cabe ao impugnante a iniciativa de comprovar suas alegações mediante a apresentação de provas, e como foram insuficientes os documentos que pudessem comprovar as alegações feitas, não há como considerar tais argumentações.

48. Não é razoável requerer diligência, visto que os documentos hábeis a comprovar suas alegações estariam de posse do próprio contribuinte, os quais teriam que ser apresentados na oportunidade da impugnação.

49. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a legislação tributária consagra o princípio da busca da verdade material, facultando à autoridade julgadora determinar, de ofício ou a requerimento do contribuinte, a realização de diligências e perícias, quando as entender necessárias para o deslinde da matéria.

50. A adoção do procedimento acima mencionado objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprimir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete. Nesse sentido é a lição de Paulo Celso B. Bonilha:

“(…) o poder instrutório das autoridades de julgamento (aqui englobamos a de preparo) deve se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo.” ( Da Prova no Direito Administrativo Tributário , 2ª Ed., São Paulo, Dialética, 1997, p. 77 e 78)

51. Em realidade, o impugnante não usa o pedido de diligência para dirimir dúvidas, mas apenas para complementar ou suprir deficiências de sua impugnação, fato para o qual a diligência não deve ser utilizada.

52. Portanto, é de ser indeferido o pedido de diligência formulado pela impugnante.

53. Quanto ao requerimento de juntada posterior de provas, cabe observar que o Decreto nº 70.235/72 reza em seu art. 16, §4º, que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, sendo estipulado, no §5º, ainda, que a juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do §4º (alíneas essas que apresentam as exceções à regra de preclusão). Repare-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

54. No caso em análise, o interessado nada acrescentou posteriormente à impugnação e nada peticionou a fim de embasar suas alegações, pelo que fica superada a questão do requerimento da impugnante em prol da juntada posterior de provas. (...)

Até mesmo com o objetivo de levantar os aspectos fundamentais da decisão recorrida, observo que aquele colegiado bem asseverou que não deve prosperar a alegação da Recorrente de que não realiza atividade agroindustrial nas aquisições de café “beneficiado”, haja vista se tratar, conforme esclarece a empresa, de café em grão contendo algumas impurezas, como, por exemplo, terra, pedra, gravetos, motivo pelo qual deve sofrer um processo de benefício pelo produtor (secagem e separação da casca), não sendo apto à exportação, ante a indefinição de tipo, bebida, peneira.

Trata-se, portanto, o café “beneficiado” de café *in natura* (código 09.01.11.10 – café em grão, não torrados e não descafeinados), para o que há, a princípio, atração da suspensão das contribuições, principalmente em razão da disposição contida no parágrafo único do art. 6º da IN SRF nº 660/2006, no sentido de que a operação de separação da polpa seca do grão de café, realizada pelo produtor rural, pessoa física ou jurídica, não descaracteriza o exercício cumulativo das operações que contemplam a atividade agroindustrial.

Já em relação ao café “preparado”, ou seja, aquele café que, nas palavras da Recorrente, já sofreu todas as etapas da produção e que, por essa razão, já está apto à exportação, a empresa não acostou nenhuma nota fiscal ou outro documento que corrobore a afirmação de que o crédito pugnado decorre, pelo menos em parte, da aquisição de cafés desse tipo. Do mesmo modo, no que se refere às aquisições de empresas atacadistas, em todas as notas fiscais carreadas, apenas uma era decorrente de empresas dessa natureza.

Observe que, para esses dois pontos, a decisão de piso não aponta qualquer inconsistência nos fundamentos jurídicos levantados pela empresa, mas deixa de reconhecer o crédito exclusivamente em razão de a Recorrente não ter trazido um conjunto probatório que amparasse a realidade fática alegada. Não há na amostra de documentos fiscais acostados uma nota sequer de aquisição de café preparado. Há, tão somente, uma nota de aquisição de café de atacadista, cujo respectivo crédito já fora deferido pela DRJ. As demais notas fiscais referem-se a aquisições de produtores rurais, de cooperativas de produção agropecuária ou a retornos simbólico de mercadoria depositada (CFOP 5907), emitidas por armazéns gerais, além de uma nota de período distinto do analisado.

Ora, se a decisão recorrida é expressa em deixar de reconhecer os créditos correspondentes por carência do conjunto probatório então apresentado, é de se esperar que, no respectivo recurso voluntário, tais inconsistências sejam saneadas, conforme autoriza o art. 16, III, c, do Decreto nº 70.235/1972, ainda que mediante amostragem que contenha os documentos que atestam especificamente as aquisições de café preparado e de empresas atacadistas, o que não se verificou na hipótese, dado que a empresa não traz nenhuma prova do alegado junto com a peça recursal.

Dessa maneira, mesmo se tendo em consideração o princípio da busca da verdade real ou material, não vejo o pedido de diligências formulado com o fim de “que sejam comprovadas as operações de aquisição do café” como plausível na hipótese, por desnecessidade, já que não pretende dirimir qualquer dúvida a respeito da situação analisada ou ao menos integrar as informações que dão suporte ao julgamento, servindo apenas para que a Recorrente possa complementar e suprir as deficiências de sua defesa.

Por todo o acima exposto, conheço em parte do recurso voluntário, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Garcia Dias dos Santos