



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



**Processo nº** 13656.720084/2010-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-013.680 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** EXPORTADORA DE CAFE GUAXUPE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.  
INOCORRÊNCIA.

Quando a decisão de primeira instância, proferida pela autoridade competente, está fundamentada e aborda todas as razões de defesa suscitadas pela impugnante, não há que se falar em nulidade da decisão.

REGIME NÃO CUMULATIVO. AGROINDÚSTRIA. INSUMO.  
SUSPENSÃO. OBRIGATORIEDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITO  
ORDINÁRIO. VEDAÇÃO

Cumpridas todas as condições, as vendas de produtos agropecuários para as agroindústrias devem, obrigatoriamente, ser realizadas com a suspensão das contribuições prevista no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, o que veda o aproveitamento de crédito nos termos dos arts. 3º, § 2º, inciso II das Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003. A falta de indicação dessa suspensão na nota fiscal de venda não faz com que incidam as Contribuições.

CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE PESSOAS JURÍDICAS  
INAPTAS, BAIXAS OU SUSPENSAS. FRAUDE. OPERAÇÃO BROCA E  
TEMPO DE COLHEITA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE DOLO E  
CONLUÍO.

A fraude e simulação demandam prova inequívoca de dolo e conluio do agente, tendo em vista a necessária manifestação de ambas as partes do negócio jurídico para que seja realizado além do contorno legal ou da realidade operacional. Ausente a prova de dolo ou conluio da pessoa jurídica adquirente, bem como comprovada a operação mediante entrega efetiva da mercadoria, comprovante de pagamento e registro contábil respectivo, ilegítima a glosa do crédito pleiteado, mantida a presunção de boa-fé.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos em afastar a preliminar de nulidade suscitada, vencidos os Conselheiros José Renato Pereira de Deus e Mariel Orsi Gameiro (Relatora), que votaram pela nulidade por cerceamento de defesa, entendendo que não

ocorreu análise do conjunto probatório presente nos autos; por maioria de votos, negar provimento quanto ao direito de crédito integral sobre aquisições de café cru das cooperativas, por ausência de previsão legal, vencida a Conselheira Mariel Orsi Gameiro (Relatora), que votou por reverter as glosas de créditos relativos à agroindústria; por unanimidade de votos, em dar parcial provimento para reverter as glosas relativas aos créditos oriundos de operações com pessoas jurídicas inaptas, baixadas ou suspensas, reverter as glosas de créditos relativas à industrialização por encomenda e reconhecer o direito à atualização monetária pela taxa Selic do ressarcimento deferido, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco. Designada a Conselheira Denise Madalena Green para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos e direitos discutidos no presente processo administrativo, adoto relatório constante à decisão de primeira instância.

O interessado transmitiu o Per e as Dcomps relacionadas na fl. 92, visando compensar os débitos nelas declarados com crédito relativo ao PIS/Pasep não-cumulativa – exportação do 4º trimestre de 2009;

A DRF-Poços de Caldas/MG emitiu Despacho Decisório nº 0634/2011 no qual, com base no Termo de Constatação SAORT, não reconhece parcialmente o direito e não homologa as compensações pleiteadas;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:

- a) O Princípio da Não-Cumulatividade e a Manutenção do Crédito Ordinário de Insumos Adquiridos por Operações com Cooperativas;
  - a.1) O Recolhimento do PIS/Cofins por Cooperativas;
  - a.2) O Princípio da Não-Cumulatividade;
- b) A Manutenção do Crédito Presumido da Lei 10.925/2004 Industrialização por Terceiros;
- c) Da Validade do Crédito de Fornecedores Declarados Inidôneos e da Necessidade de Diligências;
  - c.1) A Irretroatividade da Declaração de Inaptidão de Empresas Fornecedoras de Insumos;
  - c.2) A Impossibilidade de Glosa dos Créditos de Empresas que Foram Objeto de "Circularização";
- d) A Formação dos Custos de Aquisição do Café;

- e) A Incidência de Correção Monetária Sobre os Créditos que Foram Objeto de Glosas;
  - f) A Juntada de Documentos e a Realização de Diligências pela Autoridade Fiscal;
  - g) Da Conexão/Apensamento com Outros Processos;
- É o breve relatório.

A 2ª Turma da DRJ/JFA, em 28 de junho de 2013, mediante Acórdão nº 09-44837, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível anular decisão sem que haja fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.

PIS/PASEP COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ILEGITIMIDADE. PESSOA JURÍDICA IRREGULAR.

A realização de transações com pessoas jurídicas irregulares, com fortes indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com único propósito de gerar crédito na sistemática da não cumulatividade, compromete a liquidez e certeza do pretendo crédito, o que autoriza a sua glosa, sendo insuficiente para afastá-la, nesse caso, a prova do pagamento do preço e do recebimento dos bens adquiridos.

RESSARCIMENTO PIS/PASEP E COFINS. JUROS.

Por expressa determinação da legislação tributária não são aplicados juros compensatórios nos ressarcimentos de PIS/Pasep e Cofins.

PIS/PASEP COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

As aquisições efetuadas com fins específicos de exportação não geram créditos das contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO AGROINDÚSTRIA

Para fazer jus ao crédito presumido agroindústria, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades previstas na legislação de regência.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário, no qual alega em síntese: i) nulidade do acórdão da decisão da DRJ; ii) do direito ao crédito sobre aquisições de cooperativas; iii) indevida presunção de fraude ou simulação; iv) da validade dos créditos dos fornecedores inaptos, baixados e suspensos; v) da manutenção do crédito presumido da Lei 10.925/2004; vi) da inexistência de aquisições para fins específicos de exportação no crédito pleiteado; vii) do direito à atualização monetária do crédito.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Mariel Orsi Gameiro, Relator.

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia nos seguintes pilares argumentativos: i) nulidade do acórdão da decisão da DRJ; ii) do direito ao crédito sobre aquisições de cooperativas; iii) indevida presunção de fraude ou simulação; iv) da validade dos créditos dos fornecedores inaptos, baixados e suspensos; v) da manutenção do crédito presumido da Lei 10.925/2004; vi) da inexistência de aquisições para fins específicos de exportação no crédito pleiteado; vii) do direito à atualização monetária do crédito.

Pois bem, como sempre, tratarei em partes.

### **Da nulidade do acórdão da DRJ**

Afirma o recorrente que a decisão da DRJ é nula em razão de alteração indevida do critério jurídico da glosa efetivada, nos termos do artigo 146, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que o despacho decisório trouxe em sua motivação tão somente à inidoneidade dos fornecedores.

De início, destaco que entendo haver nulidade da decisão da DRJ, mas por outras razões, que não a alteração do critério jurídico.

Há nos autos, vasta documentação oriunda das intimações fiscais, que somam impressionantes 13 volumes (cada um com duas partes), entre declarações, notas fiscais, registros contábeis, e outros documentos, sejam relativos à empresa objeto da glosa, sejam relativos às empresas fornecedoras de café.

Bem como, é possível verificar que a recorrente colaciona aos autos também farto conjunto probatório, para elidir as afirmações relativas a todos os pontos de glosa apresentados pelo Termo SEORT. São quase 600 páginas de documentos, nas quais constam, a título de exemplo, declarações das cooperativas fornecedoras, livro razão analítico correspondente ao período da glosa, inúmeras notas fiscais que demonstram a existência de outros fornecedores também correspondente ao mesmo período; notas fiscais dos fornecedores que foram considerados inaptos pela Receita Federal, comprovantes de pagamentos, consultas realizadas no cartão CNPJ e cadastro estadual (à data das operações) das empresas consideradas inidôneas, dentre outros.

A decisão da DRJ não analisou nenhum dos documentos juntados, limitando-se, tão somente, às afirmações iniciais postas pelo despacho decisório e Termo SEORT, sem adentrar também aos documentos constantes no início do processo, relativos às respostas das intimações fiscais.

Inclusive, supramencionado Termo dispõe de escassa argumentação, tão quanto no acórdão de manifestação de inconformidade:

**C. FORNECEDORES DECLARADOS INAPTOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**

Sem prejuízo das considerações do item A acima, temos a relatar os seguintes fatos sobre as empresas que venderam café para a Exportadora de Café Guaxupé e que foram declaradas inaptas, como apresentado no Anexo I – Fornecedores inaptos. Trata-se de compras efetuadas ao longo dos anos 2004 a 2010 sobre as quais a empresa Exportadora de Café Guaxupé vem solicitando/utilizando créditos normais de PIS e COFINS não cumulativos. Os créditos pleiteados à época relativos a esses fornecedores foram indeferidos por esta SAORT pelas irregularidades detectadas e que ensejaram a abertura de diversos processos de Representação Fiscal.

A empresa Exportadora de Café Guaxupé vem apropriando os créditos com base nos documentos fiscais inidôneos por serem emitidos por empresas consideradas inaptas pelo motivo de **inexistência de fato/omissão não localizada**.

Das 13 empresas constantes do Anexo I – Fornecedores Inaptos, 9 têm como domicílio fiscal o município de Munhuaçu/MG (fls. 525 a 535). A empresa Exportadora de Café Guaxupé tem neste município, à Av. Centenário, sem nº, e tendo a cidade 75.000 habitantes, é improvável que a empresa Exportadora de Café Guaxupé desconheça a inexistência de seus fornecedores (vide mapa das ruas de Munhuaçu, com localização dos fornecedores da Exportadora de Café Guaxupé às fls. 525 a 535).

O mesmo fato acontece com a empresa fornecedora Maragogipe, em Guaxupé (fl. 524), município em que se situa a matriz da empresa Exportadora de Café Guaxupé (48.000 habitantes). Da mesma forma os fornecedores Faria Comércio de Café e Comércio de Café Rio Claro, de municípios vizinhos a Munhuaçu (fls. 536 a 540).

De todas essas empresas, a empresa Exportadora de Café Guaxupé adquiriu, no período de 2004 a 2010, café no montante de R\$ 72.092.798,89 correspondendo ao crédito de PIS/COFINS no valor de R\$ 6.668.583,90 conforme ANEXO I – fornecedores inaptos.

Ressalte-se que, a publicidade da inaptidão objetiva prevenir terceiros de boa fé, porém, considerando o volume de compras, a diversidade de fornecedores com irregularidades conforme descritas (inaptas no CNPJ), as empresas tão próximas fisicamente à adquirente Exportadora de Café Guaxupé, que fornecem café a esta a tanto tempo (mais de 6 anos), é razoável afastar que tais operações comerciais eivadas de vícios presumam-se como sendo de boa-fé.

Pelos fatos expostos, além dos descritos no item A, os créditos ora solicitados referentes aos fornecedores constantes do Anexo I, para o período em análise, também foram glosados por esta Administração.

Certamente que se verifica o prejuízo às provas colacionadas, em momento oportuno, pelo contribuinte, em sede de manifestação de inconformidade, especialmente porque tais provas poderiam ter o condão de demonstrar a boa-fé quanto às operações realizadas com os fornecedores declarados inaptos, considerando a expressa afirmação pela fiscalização da impossibilidade de afirmar a existência de conluio entre as empresas relacionadas no presente processo administrativo.

Vê-se que as considerações iniciais da DRJ são generalizadas quanto às operações realizadas com interpostas pessoas (limitam-se a explicar o que significam tais operações):

**DO MÉRITO**

Desde a implantação do regime de apuração não cumulativa do Pis/Pasep e da Cofins, temos notícias de que grandes empresas do ramo cafeeiro vêm realizando operações irregulares com o objetivo de apurar e acumular créditos das citadas contribuições que poderão ser ressarcidos e/ou usados em compensação se o produto for exportado.

A estratégia adotada passa pela criação de empresas intermediárias, caracterizadas como agroindústrias. O café adquirido por essas empresas tem origem em produtores rurais (pessoas físicas) ou em cerealistas que ao vender seus produtos conferem ao adquirente o direito de descontar créditos presumidos com percentual de 3,238% do valor das aquisições, ou seja, 35% do crédito ordinário (normal).

Posteriormente, empresas exportadoras e/ou grandes atacadistas adquirem o café dessas empresas intermediárias, apurando créditos no montante de 9,25% (1,65% + 7,6%) de PIS/Pasep e Cofins não cumulativa.

Até este momento, pelo menos aparentemente, não existe nenhuma ilegalidade. O grande problema está no fato de que essas “empresas intermediárias”, criadas com a conivência de grandes exportadoras e/ou grandes atacadistas, são, em regra, constituídas por interpostas pessoas, e não pagam os tributos devidos (muitas delas sequer apresentam as declarações a que estão sujeitas). Significa dizer: são empresas de fachada ou empresas laranjas.

(...)

Resumindo, são empresas criadas unicamente com o objetivo de gerar créditos indevidos sem pagar os tributos correspondentes.

A aplicação do regime de apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no setor agropecuário é complexa. A maior parte das operações com o café é multifásica. A primeira fase ocorre quando um produtor (pessoa física) vende seus produtos a uma pessoa jurídica (comercial atacadista, comercial varejista, agroindustrial ou cooperativa). Se a pessoa jurídica adquirente dos produtos estiver submetida ao regime de apuração não cumulativa, deveria ter direito de apurar e deduzir os créditos do PIS/Pasep e da Cofins, que corresponderão, via de regra, às mesmas contribuições pagas na fase anterior. Ocorre que o produtor rural (pessoa física) não é contribuinte, e sendo assim não havia pagamento de contribuições que permitisse apurar crédito a ser descontado na fase posterior.

Portanto, as compras de produtos e mercadorias de pessoas físicas não geravam o direito de creditamento.

A aplicação do regime da forma acima relatada provocava uma distorção no mercado agropecuário. As pessoas jurídicas desse setor, que estivessem inseridas no regime de apuração não cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, rejeitavam a aquisição de produtos e mercadorias diretamente dos produtores pessoas físicas, porque estas aquisições provocavam um aumento do custo tributário de suas operações.

Para tentar corrigir essas distorções, o art. 25 da Lei nº 10.684/2003, inseriu os § 10 e 11 no art. 3º da Lei nº 10.637/2002, instituindo crédito presumido para o setor agropecuário. Ao criar este tipo de crédito, o legislador buscou equilibrar, ou pelo menos reduzir, as pressões mercadológicas produzidas pelo novo regime de apuração. Esse crédito presumido foi aperfeiçoado quando da publicação da Lei nº 10.833/2003, cujo § 5º do art. 3º possibilitava a apuração destes créditos também em relação à Cofins.

(...)

Em consequência, a possibilidade de apuração e desconto dos créditos presumidos foi expandida para as aquisições efetuadas com a suspensão de incidência estabelecida pelo art. 9º.

Vale ressaltar o fato de que o crédito presumido, além de ser em valor inferior ao chamado crédito ordinário, não pode ser objeto de ressarcimento e nem de compensação, sendo especificamente destinado à dedução com débitos tributários da mesma espécie contributiva apurados em fases posteriores. Este entendimento foi formalizado por meio do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005, cujos arts 1º e 2º não permitem a compensação ou ressarcimento.

Uma vez que o crédito presumido, além de ser em valor menor que o normal, não pode ser ressarcido e nem compensado, a exportação dos produtos adquiridos com esse tipo de crédito deixa de oferecer a possibilidade de ressarcimento ou compensação que ocorre em relação aos créditos normais, e, assim, ao final, os grandes prejudicados são o pequeno produtor rural e a pessoa jurídica que vende produtos com suspensão de incidência.

Assim sendo, as grandes empresas exportadoras passaram à prática de adquirir produtos e mercadorias de empresas “intermediárias” (que na sua grande maioria, como já se

disse, são empresas de fachada) porque essas são (em tese) contribuintes da do PIS/Pasep e da Cofins em relação às receitas de vendas desses produtos e mercadorias. E as contribuições que deveriam ser pagas por essas “intermediárias”, na fase anterior, geram o crédito ordinário de 9,25% ao invés do crédito presumido de 3,238% sobre o valor das aquisições.

Os pequenos produtores, para não ficar fora do mercado, são compelidos a vender para estas “intermediárias”, cuja única finalidade é produzir créditos apurados com base no percentual de 9,25%, os quais serão ressarcidos nas exportações. No ramo do café, onde as exportações atingem um grande percentual da produção, este fato produz montantes realmente muito elevados de créditos que podem ser ressarcidos e/ou compensados.

Os expedientes até aqui descritos trazem para as empresas que deles se valem duas vantagens cumulativas: além da majoração indevida do crédito gerado, permitem a burla da restrição à compensação e ao ressarcimento imposta aos créditos presumidos. Outra estratégia usada consiste no fato de se adquirir o café de cooperativas e cerealistas como se fossem para revenda. Assim, nos termos da legislação de regência, as vendas devem ser efetuadas sem a suspensão das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 9º acima, ou seja, o vendedor fica obrigado ao pagamento dessas contribuições. No entanto, a empresa vendedora (muitas vezes uma cooperativa), mesmo informando na nota fiscal que efetuou a venda “sem suspensão”, ao preencher o Dacon respectivo considera a venda como se fosse “com suspensão”, ou seja, como se fosse para industrialização e não para revenda, não pagando a contribuição devida.

Quando questionada por uma autoridade fiscal ela simplesmente responde que errou ao emitir a nota fiscal. A questão é que esse fato se repete em praticamente todas as notas fiscais emitidas para um determinado grupo de empresas, todas elas grandes exportadoras, o que induz a se acreditar na existência de acordo escuso entre vendedores e compradores no sentido de se produzir ilegalmente créditos a serem ressarcidos, o que gera enorme prejuízo aos cofres públicos.

Tais conclusões ultrapassam a condição de meras conjecturas na medida que as irregularidades apuradas demonstram no caso concreto semelhante *modus operandi* ao constatado em esquema de vantagens tributárias ilegais entre empresas comerciantes, exportadoras e torrefadoras de café do Espírito Santo (ES) e em Minas Gerais (MG). Esquema desvendado por operações deflagradas pela Receita Federal, Ministério Público Federal e Polícia Federal (Tempo de Colheita e Broca), amplamente divulgado na mídia conforme excerto abaixo, extraído da Revista Cafeicultura, reportagem de 02/06/2010

(...)

As empresas exportadoras conseguiam, por meio de criação de empresas laranjas, créditos de Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Essas empresas de exportação e torrefação usavam esses créditos para quitar seus próprios débitos tributários ou até mesmo para pedir ressarcimento junto ao Fisco.

As empresas fictícias, no entanto, não recolhiam esses impostos, até porque não tinham lastro econômico para isso, uma vez que eram laranjas, criadas somente gerar os créditos tributários. O creditamento para exportadores e torrefadores, portanto, era indevido, já que eram ressarcidos de valores que jamais entraram nos cofres públicos.

As empresas, apesar de registradas como atacadistas, não tinham armazéns e funcionavam em pequenas salas. Para o Ministério Público Federal (MPF), está claro que as empresas exportadoras não só tinham conhecimento da fraude, mas, também ditavam suas regras.

Ao todo existem 300 empresas no Espírito Santo registradas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) como atacadistas de café. Segundo a delegada da Receita Federal, Laura Gadelha, grande parte delas foi criada para o esquema de fraudes. Algumas, inclusive, com vida útil em torno de um ano.

.....

Crimes seriam praticados desde 2003

As investigações, realizadas em conjunto pela Delegacia da Receita Federal em Vitória, pelo MPF e pela PF, começaram em outubro de 2007 com a deflagração da Operação Tempo de Colheita, quando auditores fiscais da Receita fiscalizavam o setor de comércio de café, inicialmente em empresas localizadas nas regiões Noroeste e Norte do estado. A prática criminosa, ainda segundo o MPF, vem ocorrendo desde 2003. Há indícios consistentes da existência dos crimes de formação de quadrilha, crime contra a ordem tributária, falsidade ideológica e estelionato.

Mais recentemente, foi desencadeada a operação denominada de “Robusta”, que culminou na prisão de sete empresários, tendo em vista que “as investigações do MPF e da Receita Estadual apontam que empresas utilizavam notas fiscais irregulares e simulavam a compra de café de outras 25 empresas de fachadas, localizadas em Minas Gerais e no Rio de Janeiro”. (notícia extraída do Portal G1/RJ de 09/04/2013).

Ao constatar o tamanho da evasão de divisas em função desse tipo de esquema fraudulento, e, segundo noticiado pela imprensa nacional, a pedido da Associação Brasileira da Indústria de Café (Abic) e do Conselho dos Exportadores de Café do Brasil (Cecafé), e visando acabar com essas operações de geração de créditos irregulares foi editada a Medida Provisória nº 545/2011, convertida na Lei 12.599/2012 que introduz nova sistemática de apuração de créditos do PIS/Pasep e da Cofins nos casos de exportação de café.

Reportagem sobre a citada MP nº 545/2011 publicada no jornal Valor Econômico, edição de 10/02/2012, de autoria de Carine Ferreira, relata que “segundo os defensores do novo regime, como a Associação Brasileira da Indústria de Café (Abic) e o Conselho dos Exportadores de Café do Brasil (Cecafé), a tributação anterior gerava fraudes, irregularidades e favoreciam algumas poucas empresas”.

(...)

Na nossa atividade de julgador lotado na Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora/MG, temos nos deparado com diversos pedidos de ressarcimento e/ou compensação nos quais os créditos requeridos em muito se assemelham com os fabricados nas operações acima descritas. São empresas da mesma região, notadamente as de jurisdição das Delegacias da Receita Federal do Brasil em Varginha e Poços de Caldas, que adquirem o café também das mesmas empresas laranjas.

**Ora, mesmo tendo em mente a presunção de boa fé das adquirentes, causa profunda estranheza o fato de que em cidades não muito grandes, essas empresas não saibam que aquelas das quais compram grande parte do café que exportam são empresas de fachada.**

**Afinal, considerando o volume das operações efetuadas, para se concretizar a compra seus dirigentes precisariam ir até a sede da vendedora quando e onde certamente constatariam a precariedade ou inexistência de suas instalações. Da mesma forma teriam que se relacionar com os funcionários dessas “laranjas” e se cientificariam de que na verdade não existem.**

**Também, é de se supor, iriam querer ter contato com os sócios das intermediárias e poderiam certamente ver que, quando encontrados, são pessoas sem as mínimas qualificações necessárias para atuar na direção de uma empresa.**

**Assim, fica uma grande dúvida: mesmo constatando todas essas deficiências acima aludidas, arriscariam a efetuar volumosas compras dessas empresas como as que fazem?**

Dessa forma, entendo e faço constar do meu voto, que a autoridade administrativa deve encaminhar ao Ministério Público Federal e à Polícia Federal, que têm o poder de inquérito, relação de todas as empresas (vendedoras e compradoras), que aparentemente façam parte de esquemas como os acima descritos, solicitando seja instaurado o devido procedimento investigativo de forma a apurar as responsabilidades quanto à infração

tributária cometida, independentemente da repercussão penal dos mesmos atos, tanto sociais quanto pessoais, no tocante à apropriação de créditos indevidos de PIS/Pasep e Cofins.

**No presente caso, a autoridade fiscal demonstra, por meio do Termo de Constatação Fiscal SAORT anexo, que a manifestante adquiriu o café que exporta de fornecedores que se enquadram perfeitamente na descrição das empresas de fachadas acima além de outras situações que analisaremos a seguir.**

**Quanto a questão das aquisições de cooperativas, analisamos a situação fiscal das que efetuaram vendas à manifestante e constatamos que todas elas declaram que suas receitas são originárias de vendas sem a incidência de PIS/Pasep e Cofins, ou seja, ainda que na nota fiscal conste que a mercadoria saiu sem a suspensão das contribuições, essas aquisições só podem gerar créditos presumidos, visto que, como se disse, foram na verdade adquiridas com a suspensão do PIS/Pasep e da Cofins.**

Seja em relação aos créditos oriundos das supostas operações fraudulentas, seja em relação aos créditos presumidos, não houve qualquer manifestação da DRJ que demonstre o cotejo dos argumentos de defesa, os argumentos postos no Termo SAORT e as provas colacionadas nos autos, limitando-se a:

Quanto às aquisições de café com o compromisso de exportação, a autoridade fiscal destaca que em diversas notas fiscais as empresas vendedoras fazem constar que aquela venda foi feita com fins específicos de exportação, portanto sem incidência de PIS/Pasep e Cofins e com o ICMS diferido. Sendo assim, tais aquisições não geram crédito das contribuições citadas.

(...)

No tocante ao crédito presumido – agroindústria, a autoridade administrativa informa que a manifestante comprava café e a mercadoria era totalmente entregue na empresa Armazéns Gerais Sul Mineiro Ltda., o que mostra claramente que ela não exercia cumulativamente as atividades que caracterizam a produção de café para fins de utilização do benefício pleiteado.

A decisão da DRJ, ainda que tenha tido acesso a suficientes documentos para firmar seu convencimento quanto às presunções levantadas de início, e permeadas em razão de grandes operações de fiscalização relacionadas às aquisições de café (o que traz um viés, de certa maneira), e mesmo assim não o fez.

As nulidades são previstas o artigo 59, do Decreto 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. ([Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993](#))

Evidente que não basta que a decisão de primeira instância se baseie nos anexos constantes ao Termo de Constatação SAORT, há de se considerar as provas colacionadas pelo

recorrente, para analisá-las de forma efetiva, a embasar a afirmativa jurídica posta como *ratio decidendi*.

Além disso, a inexistência de análise de provas não se limita ao ponto relativo à inidoneidade dos fornecedores, mas também em relação aos créditos oriundos das operações com cooperativas (inúmeras declarações de cooperativas foram juntadas), em relação à inexistência de operações destinadas à revenda para exportação (inúmeras declarações e notas fiscais afirmando a não suspensão, e a efetiva incidência das contribuições), bem como da recomposição do custo realizado pela fiscalização.

E, inexistente análise de tais provas – e aqui se verifica, como inicialmente já afirmado, um farto conjunto probatório, resta configurado o cerceamento de defesa do recorrente, posto que, em análise superficial da qualidade das provas, afirma-se que as notas fiscais, documentos contábeis, declarações, e outros documentos afins podem ter o condão de elidir os indícios apontados pela fiscalização.

**Nesses termos, voto pela nulidade da decisão da DRJ, considerando que o vasto conjunto probatório colacionado aos autos – seja em sede de fase fiscalizatória, seja em sede de manifestação de inconformidade, sequer foi mencionado em sua decisão, configurando-se evidente cerceamento de defesa.**

#### **Do mérito**

Cinge-se a controvérsia, no mérito, nos seguintes pilares argumentativos: ii) do direito ao crédito sobre aquisições de cooperativas; iii) indevida presunção de fraude ou simulação; iv) da validade dos créditos dos fornecedores inaptos, baixados e suspensos; v) da manutenção do crédito presumido da Lei 10.925/2004; vi) da inexistência de aquisições para fins específicos de exportação no crédito pleiteado; vii) do direito à atualização monetária do crédito.

#### **Do crédito presumido**

##### **Aquisições de cooperativas agroindustriais**

Afirma a fiscalização que, em relação ao crédito presumido da agroindústria, a recorrente comprava café e a mercadoria era totalmente entregue na empresa Armazéns Gerais Sul Mineiro Ltda, o que mostra claramente que ela não exercia cumulativamente as atividades que caracterizariam a produção de café para fins de utilização do benefício pleiteado.

O citado crédito presumido – agroindústria, é tratado no artigo 8º, da Lei 10.925/2004, que aduz em seu parágrafo 6º, que para fazer jus ao crédito presumido – agroindústria, a empresa precisa produzir ela própria o café que revende, considerando como tal o exercício cumulativo das atividades nele previstas. Pelas informações nos autos, restou comprovado que a empresa não produz o café que revende, nos termos da legislação pertinente, portanto não faz jus ao crédito presumido.

Infere-se dos dispositivos, que as receitas de venda de café em grão para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real pelas pessoas jurídicas que exerciam atividade agropecuária e as cooperativas agropecuárias estavam, obrigatoriamente, submetidas ao regime de suspensão, nos termos do inciso III do referido art.9º, combinado com disposto no art. 4º da Instrução Normativa 660/2006.

Não consta na legislação citada, ou qualquer outra, hipótese para que sejam cobradas as contribuições nessas transações e a tomada de crédito normal (ordinário) por parte

da adquirente, somente sendo previsto, nesse caso, o crédito presumido agropecuário, conforme o art. 7º, da IN nº660/2006.

De outra banda, nos termos do disposto no art. 9º, §1º, II, da Lei 10.925/2004, havia uma exceção para as receitas de venda de café em grão, já submetido ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei 10.925/2004, pelas pessoas jurídicas que exerciam a atividade agropecuária e as **cooperativas de produção agroindustrial**. Para essas operações, as receitas de venda auferidas estavam sujeitas a tributação normal e ao pagamento das referidas contribuições.

Em decorrência, as pessoas jurídicas adquirentes dos referidos produtos para revenda, submetidas ao regime não cumulativo, faziam jus ao valor do crédito integral das referidas contribuições, calculado sobre o preço das respectivas operações de aquisição e não do crédito presumido, como citado na situação anterior. Cabe então a verificação, quanto aos elementos constantes nos autos, se as aquisições foram feitas em um ou outro caso, a fim de se decidir sobre a legitimidade da tomada de créditos normais integrais nas operações de aquisições de “café cru não descafeinado em grãos” de cooperativas pela Recorrente.

Não basta, para demonstrar que os requisitos são descumpridos, que a entrega da mercadoria seja feita na empresa Armazéns gerais Sul Mineiro Ltda.

Para além das notas fiscais, a recorrente colaciona aos autos declarações das cooperativas, afirmando a tributação de alíquota cheia para as contribuições PIS e Cofins:

**Cooperativa Regional de Cafeicultura em Guaxupé Ltda – Cooxupé**, sociedade cooperativa de produção agropecuária, com sede no Município de Guaxupé, Estado de MG, por sua filial agroindustrial localizada na Rua Manoel Gonçalves Ferraz, nº 356, neste Município, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 20.770.566/0005-33, vem, através de seu procurador legal, DECLARAR para os devidos fins que:

1 – Apura o IRPJ com base no regime do Lucro Real;

2 – Exerce atividade agroindustrial no café cru em grãos, TIPI 09.01, atendendo ao disposto nos §§ 6º e 7º do artigo 8º da Lei no. 10.925/04;

3 – As vendas de café cru em grãos realizadas através das Notas Fiscais nº 276775, 276776 de 23/03/2009, Notas fiscais nº 277100 e 277101 de 27/03/2009 e 279122 de 04/05/2009, foram todas tributadas à alíquota de 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins, cujos débitos constam na DACON transmitida a RFB neste período.

**Cooperativa de Cafeicultores Japy Ltda - COCAPY**, cooperativa de produção agropecuária, situada na Rua José Augusto Ribeiro do Valle, nº. 955, Sala A, Bairro Angola, nesta cidade de Guaxupé, Estado de Minas Gerais, CEP. 37.800-000, inscrita no CNPJ. sob nº 10.922.118/0001-20 e com Inscrição Estadual sob nº 001.246.719-0080, declara para os devidos:

- a. Apura o PIS e a COFINS no Regime Não Cumulativo, conforme disposto nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;
- b. Apura o IRPJ com base Lucro Real;
- c. Declara que se enquadra no conceito de Cooperativa Agroindustrial, estabelecido no inciso II do art. 6º da IN 660/2006;
- d. As vendas de café preparado, realizadas para a Exportadora de Café Guaxupé Ltda, CNPJ. 20.775.003/0001-04, no ano calendário de 2009 e 2010, foram realizadas com a incidência das contribuições ao PIS e a COFINS;



Franca (SP), 08 de agosto de 2011.

À  
Exportadora de Café Guaxupé Ltda.

### DECLARAÇÃO

COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS - COCAPEC, declara que forneceu as mercadorias pelas notas fiscais relacionadas abaixo tributadas pelas contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS:

| Nº     | Dt. Emissão | Vr. Bruto  |
|--------|-------------|------------|
| 13964  | 12/08/2009  | 56.000,00  |
| 13962  | 12/08/2009  | 56.000,00  |
| 13966  | 12/08/2009  | 47.500,00  |
| 13968  | 12/08/2009  | 56.000,00  |
| 13960  | 12/08/2009  | 56.000,00  |
| 13961  | 12/08/2009  | 56.000,00  |
| 13965  | 12/08/2009  | 47.500,00  |
| 7199   | 22/12/2009  | 72.380,00  |
| 7198   | 22/12/2009  | 72.380,00  |
| 7200   | 22/12/2009  | 72.380,00  |
| 7201   | 22/12/2009  | 72.380,00  |
| 7197   | 22/12/2009  | 72.380,00  |
| 7202   | 22/12/2009  | 152.152,00 |
| 012152 | 30/03/2010  | 67.950,00  |
| 012155 | 30/03/2010  | 30.200,00  |
| 012150 | 30/03/2010  | 67.950,00  |
| 012149 | 30/03/2010  | 30.200,00  |
| 012145 | 30/03/2010  | 60.400,00  |
| 012151 | 30/03/2010  | 67.950,00  |
| 012147 | 30/03/2010  | 67.950,00  |
| 012144 | 30/03/2010  | 121.102,00 |
| 012156 | 30/03/2010  | 60.400,00  |

Portanto, as operações de venda foram efetuadas com tributação das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS.

Inclusive ressaltamos que consta na Nota Fiscal de venda a informação de operação com incidência do PIS e da COFINS.

Citamos ainda, a fundamentação legal que justifica a saída do café tributada pelo PIS/COFINS. Veja:

Bem como, na fase fiscalizatória, é possível verificar que as notas foram emitidas sem qualquer suspensão, e, além disso, o Termo SEORT, que dispõe sobre a glosa, traz no bojo de suas razões apenas a inexistência de previsão legal para tanto:

Ou seja, no caso de venda efetuada por cooperativas agroindustriais nos moldes do § 6º do art. 8º acima (conforme informado pela empresa Exportadora de Café Guaxupé à fl. 162), não há previsão legal de tomada de créditos de PIS/COFINS, presumido ou normal, sobre referidas aquisições, primeiro porque, estas cooperativas não se enquadram como cooperativas de produção agropecuária, como mencionado no inc. III, § 1º, art. 8º da Lei 10.925/2004, mas sim, são cooperativas agroindustriais portanto não ensejam ao comprador a possibilidade de tomada de crédito presumido, mesmo sendo este comprador uma agroindústria nos moldes do art. 8º da Lei 10.925/2004, segundo pois, tratando-se de cooperativas nos moldes do art. 15 da MP 2.158-35/2001 estas utilizam-se da exclusão da base de cálculo quando se tratam de valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa, isto é, não recolhem PIS/COFINS sobre as referidas receitas por expressa disposição legal.

Em sentido contrário já decide esse tribunal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007 NOTAS FISCAIS

INIDÔNEAS. GLOSA. Nos termos do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, para que notas fiscais consideradas inidôneas possam produzir efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o adquirente dos bens, direitos e mercadorias deve comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento destes. VENDAS DE COOPERATIVAS. BENEFICIAMENTO DE CAFÉ. CRÉDITO INTEGRAL. À época dos fatos geradores a que se referem o pedido de ressarcimento, as vendas efetuadas pelas cooperativas que exercem cumulativamente as 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 para outras pessoas jurídicas estão sujeitas ao pagamento do PIS e da COFINS, vez que essas vendas não estavam sujeitas à suspensão das contribuições (art. 9º, §1º, II c/c art. 8º, §§ 6º e 7º da Lei n.º 10.925/2004, antes da alteração dada pela Medida Provisória nº 545/2011). Verificando-se que a sociedade cooperativa vende café beneficiado por ela, se enquadra na exceção ao regime de suspensão das contribuições sociais previsto no art. 9º da Lei nº 10.925/2004. Desse modo, a saída deverá ser tributada normalmente, fazendo jus a adquirente ao crédito integral. A não incidência do PIS e da COFINS nas remessas de mercadorias realizadas dos cooperados para a cooperativa (ato cooperativo, na forma do art. 79 da Lei n. 5.764/1976) não significa que não há incidência das contribuições nas saídas realizadas pela cooperativa (leia-se, entre a cooperativa e a pessoa jurídica adquirente).

(Processo nº 10845.721005/2011-52, Acórdão nº 3402-009.046, publicado em 05 de novembro de 2021, rel. Lázaro Antonio Souza Soares)

No mencionado acórdão, o voto vencedor, da ilustre Conselheira Maysa de Sá Pittondo Delignem, afirma que a restrição trazida pela fiscalização não encontra respaldo na legislação, e concordando com tal argumento, me utilizo tais razões de decidir como minhas:

Contudo, a restrição trazida pela fiscalização não encontra respaldo na legislação, veiculando uma injustificada discriminação entre as cooperativas que adquirem produtos de seus cooperados em relação às cooperativas que adquirem seus produtos de terceiros.

Ora, as cooperativas são sociedades de pessoas que buscam a inclusão de seus cooperados em um determinado ambiente econômico de acordo com seu objeto social, com o propósito de angariar negócios e oportunidades para o grupo de pessoas. Seu objetivo não é gerar lucro ou resultado para a própria sociedade, mas sim para o cooperado, onde a riqueza é efetivamente tributada. Nesse sentido, as cooperativas se apresentam como um meio de passagem para o cooperado, intermediando seus negócios.

Ao contrário do que busca desenvolver a fiscalização, uma cooperativa que realiza atividades com seus cooperados (seja de forma exclusiva – do item 1.2 – seja de forma parcial – do item 1.3) não pode ser injustificadamente discriminada em relação à outras cooperativas que realizem atividades apenas com terceiros. De fato, a não incidência do PIS e da COFINS nas remessas de mercadorias realizadas dos cooperados para a cooperativa (ato cooperativo, na forma do art. 79 da Lei n. 5.764/1976 e dos precedentes judiciais trazidos pelo relator) não significa que não há incidência das contribuições nas saídas realizadas pela cooperativa (leia-se, entre a cooperativa e a pessoa jurídica adquirente).

Nesse sentido é a manifestação da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

(...) Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006 SISTEMA NÃO CUMULATIVO DE

APURAÇÃO. PRODUTO ADQUIRIDO DE COOPERATIVA. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES. VEDAÇÃO DE CRÉDITO. INAPLICABILIDADE. A pessoa

jurídica que adquire produtos de cooperativas tem direito a apropriar-se do crédito correspondente, desde que observadas as demais condições e requisitos legais. As reduções da base de cálculo sobre a qual incidem as Contribuições devidas pelas cooperativas não atrai a vedação de apropriação de créditos prevista para os casos em que são adquiridos produtos não sujeitos ao pagamento dessas Contribuições. Parecer Cosit nº 65/2014. Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte. (Número do processo: 15987.000676/2009-61. Acórdão 9303-006.701Relator Rodrigo da Costa Pôssas Data da sessão: 15/05/2018 - grifei)

Pelo contrário, em especial nos fatos geradores objeto do presente processo (2006), as vendas efetuadas pelas cooperativas que exercem cumulativamente as 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 para outras pessoas jurídicas estão sujeitas ao pagamento do PIS e da COFINS na venda, vez que essas vendas não estavam sujeitas à suspensão das contribuições. É o que se depreende do art. 9º, §1º, II c/c art. 8º, §§ 6º e 7º da Lei n.º 10.925/2004, antes da alteração dada pela Medida Provisória nº 545/2011:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

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) (...)

Portanto, revento as glosas relativas às aquisições de cooperativas agroindustriais, para reconhecimento do crédito ordinário em sua integralidade.

### **Da industrialização por encomenda**

Afirma a fiscalização que, “no tocante ao crédito presumido – agroindústria, a autoridade administrativa informa que a manifestante comprava café e a mercadoria era totalmente entregue na empresa Armazéns Gerais Sul Mineiro Ltda., o que mostra claramente que ela não exercia cumulativamente as atividades que caracterizam a produção de café para fins de utilização do benefício pleiteado.”

Já o recorrente, aduz que: (i) – a interpretação a ser dada a este dispositivo deve ser finalística e, por conseguinte, visando concretizar a não cumulatividade estabelecida no texto constitucional; (ii) – em uma industrialização por encomenda, se há efetiva operação industrial em uma das modalidades do artigo 4º, do RIPI, o produto de origem animal ou vegetal destinado à alimentação humana foi elaborado (produzido); (iii) – nesta operação a pessoa jurídica encomendante é a industrial e titular do produto elaborado, ao passo que o terceiro é um mero prestador de serviço, razão pela qual não há nesta contratação incidência de IPI, mas, eventualmente, ISSQN; (iv) – não estamos aplicando analogia para se conceder o crédito, pois, a base para tal direito está no próprio “caput” do artigo 8º, da Lei 10.925/2004; (v) – o legislador concedeu o crédito para a pessoa jurídica que possa produzir referido produto, não dispondo se própria ou por meio de terceiros, de tal sorte que não cabe ao interprete distinguir o que o legislador não fez; (vi) – não há qualquer vedação ao crédito presumido por meio de referida operação; (vii) – na hipótese de industrialização por encomenda, a legislação fiscal em geral não trata a comercialização do produto pelo encomendante como mera revenda; (viii) – tais insumos não permitem o crédito no regime não cumulativo da pessoa jurídica terceira, executora da encomenda, razão pela qual somente caberia à encomendante; (ix) – se a industrialização por encomenda se der para que a encomendante utilize no seu processo produtivo, daí será mais evidente o seu direito.

A Câmara Superior tem entendimentos paradoxais sobre o tema, que, adiante, m alinho à tese vencedora, utilizando o voto da Conselheira Tatiana Midori Migyama como razões de decidir:

Quanto ao mérito, sem delongas, considerando que essa Conselheira já apreciou essa discussão, entendo que não assiste razão ao recorrente – o que concordo com os termos do voto do ilustre conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco:

“[...] DO CRÉDITO PRESUMIDO Extrai-se do despacho decisório que a razão do indeferimento foi: Pelo fato da Agrotora não ter executado diretamente a atividade de produção agroindustrial nos meses de jun/2010 a jun/2011, o café por ela adquirido não corresponde a insumo (matéria-prima), mas a bem para revenda (sem previsão legal para ser base de cálculo de crédito presumido), assim, não lhe foi aplicável a possibilidade de utilização do crédito presumido (calculado sobre insumo). Desse modo, glosou-se os créditos presumidos (PIS/COFINS) indevidamente aproveitados pela contribuinte, que, no caso, foram os calculados sobre as notas fiscais de aquisição de café de pessoas físicas. Em outras palavras, a fiscalização indeferiu o pedido sob o argumento de que a ora recorrente não atende aos requisitos do art. 8º e § 6º da Lei nº 10.925, de 2004, para a apuração de crédito presumido da COFINS, uma vez que não é ela quem produz o café, mas sim terceiros (industrialização por encomenda). Segundo o escólio de Fábio Calcini (O crédito presumido de PIS/Cofins e a industrialização por encomenda. Disponível em <https://www.conjur.com.br/2018-jan-12/direito-agronegocio-credito-presumido-pis-cofins-industrializacao-encomenda>), existem diversas razões para se reconhecer o direito ao crédito presumido de PIS e Cofins no regime não cumulativo, conforme Lei 10.925/2004. Isto porque: (i) – a interpretação a ser dada a este dispositivo deve ser finalística e, por conseguinte, visando concretizar a não cumulatividade estabelecida no texto constitucional; (ii) – em uma industrialização por encomenda, se há efetiva operação industrial em uma das modalidades do artigo 4º, do RIPI, o produto de origem animal ou vegetal destinado à alimentação humana foi elaborado (produzido); (iii) – nesta operação a pessoa jurídica encomendante é a industrial e titular do produto elaborado, ao passo que o terceiro é um mero prestador de serviço, razão pela qual não há nesta contratação incidência de IPI, mas, eventualmente, ISSQN; (iv) – não estamos aplicando analogia para se conceder o crédito, pois, a base para tal direito esta no próprio “caput” do artigo 8º, da Lei 10.925/2004; (v) – o legislador concedeu o crédito para a pessoa jurídica que possa produzir referido produto, não dispondo se própria ou por meio de terceiros, de tal sorte que não cabe ao interprete distinguir o que o legislador não fez; (vi) – não há qualquer vedação ao crédito presumido por meio de referida operação; (vii) – na hipótese de industrialização por encomenda, a legislação fiscal em geral não trata a comercialização do produto pelo encomendante como mera revenda; (viii) – tais insumos não permitem o crédito no regime não cumulativo da pessoa jurídica terceira, executora da encomenda, razão pela qual somente caberia à encomendante; (ix) – se a industrialização por encomenda se der para que a encomendante utilize no seu processo produtivo, daí será mais evidente o seu direito[6]. A meu ver, portanto, não merece acatamento a distinção entre industrialização própria ou por encomenda. Com efeito, conforme bem pontuado pelo Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho ao proferir seu voto em sessão realizada em 27/04/2021, no processo n. 11030.720576/2015-41, Acórdão nº 3302-010.714, esse entendimento ficou inclusive positivado na Solução de Consulta n. 631/2017: Importante salientar que essa operação tem a mesma natureza daquela realizada por conta própria, desde que, não haja faturamento por ocasião da transferência da MP, do PI e do ME da consulente. Nesse caso deve existir apenas o pagamento pela petionária (encomendante) relativo à prestação do serviço proveniente da industrialização de terceiros. Vale dizer, necessariamente, que a transferência da MP, do PI e do ME em foco não deve propiciar créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins ao terceiro industrializador. Esse tão somente deve efetuar um serviço, integrante do custo de produção da interessada. Isso significa que a consulente não pode descontar créditos em relação aos valores das devoluções dessas mercadorias, até porque os créditos já foram apropriados em decorrência da aquisição original. Raciocínio diferente se faz em

relação aos valores dos serviços pagos, pois esses podem ser considerados insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à venda, gerando, por conseguinte, créditos na sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.” Nesse caso, ainda conforme explicitado naquele acórdão: Dos trechos reproduzidos, observa-se que a Solução de Consulta traz o entendimento de que a industrialização por encomenda possui a “mesma natureza daquela realizada por conta própria”, situação que garante, na ótica da Administração, o aproveitamento, por parte do encomendante, dos créditos básicos na aquisição de insumos, e, ainda, ao meu ver, o crédito presumido de PIS/COFINS. Na linha de tal entendimento, o Acórdão nº. 3302-004.649, julgado em 29/08/2017, concluiu, no voto vencedor da Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, como válida a aplicação da suspensão e o aproveitamento de crédito presumido de PIS/COFINS, de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004, na aquisição de café de cooperativas agrícolas por empresa que se valeu de industrialização por encomenda, nos processos de preparo (melhoria de tipo, separação de defeitos, peneiração, etc.) e blend de café por armazéns gerais terceirizados. Importa assinalar que não há qualquer restrição legal à tomada de crédito presumido de PIS/COFINS para os casos em que a produção alimentícia se dê, no todo ou em parte, através de terceirização.

Ao meu ver, no caso do PIS/COFINS, deve-se levar em consideração que o serviço prestado por terceiro não é bastante para descaracterizar ou invalidar o fato de que a empresa encomendante é a responsável por levar acabo o processo produtivo ou de industrialização dos insumos, de origem animal ou vegetal, destinados à alimentação humana ou animal, enquanto a empresa encomendada figura como mera prestadora de serviços no dizer da Solução antes transcrita, o terceiro industrializador efetua um serviço, integrante do custo produtivo da encomendante-, não lhe sendo possível creditar-se de PIS/COFINS sobre insumos. Em outras palavras, a mera contratação de terceiros para efetivar parte do projeto de produção em nada altera o fato de que a empresa encomendante é aquela que efetivamente produz as mercadorias de origem animal ou vegetal, enunciadas no art. 8 da Lei nº 10.925/2004, destinadas à alimentação humana ou animal, sendo-lhe, portanto, permitida a apuração de crédito presumido de PIS/COFINS não-cumulativos. Nesse aspecto, por tais razões, entendo deva ser revertida a glosa dos créditos presumidos de PIS e de COFINS. [...]” Frise-se a decisão dada pelo STJ, quando da apreciação dos EDcl nos EDcl no REsp 1.474.353/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, que consignou a seguinte ementa:

“EMENTA RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PRESENÇA DE OMISSÃO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ARTS. 1º E 2º, DA LEI N. 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES PARA RESTAURAR O ACÓRDÃO DE E-STJ FLS. 404/414. 1. A jurisprudência deste STJ reconheceu que a empresa que realiza a industrialização por encomenda tem sim direito ao crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS incidentes “EMENTA RECURSO INTERPOSTO NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. PRESENÇA DE OMISSÃO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ARTS. 1º E 2º, DA LEI N. 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS COM EFEITOS INFRINGENTES PARA RESTAURAR O ACÓRDÃO DE E-STJ FLS. 404/414. 1. A jurisprudência deste STJ reconheceu que a empresa que realiza a industrialização por encomenda tem sim direito ao crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS incidentes no mercado interno. No compulso dos precedentes, resta evidente que o direito foi reconhecido às empresas não fazendo distinção da composição da base de cálculo do benefício pretendido, abrangendo todos os custos com a industrialização por encomenda, inclusive a mão-de-obra (serviços). Nesse sentido os mais antigos precedentes desta Casa que deram origem à jurisprudência: REsp. n. 576.857 - RS, Primeira Turma, Rel.

Min. Francisco Falcão, julgado em 25 de outubro de 2005; REsp. n. 436.625 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 15 de agosto de 2006; e REsp 840919 / RS, Segunda Turma, Rel. Min. Castro Meira, julgado em 20 de março de 2007. 2. Sendo assim, deve ser reconhecido o erro de premissa sobre o qual laborou o acórdão embargado. Ressalva de posição pessoal no sentido de que o cômputo dos valores agregados pelo terceiro na industrialização do bem destinado à exportação somente se tornou possível a partir da edição da Medida Provisória 2.202/2001, posteriormente convertida na Lei 10.276/2001. 3. Desta forma, o julgado deve ser retificado para dele fazer constar que a empresa produtora/exportadora tem direito ao creditamento na industrialização por encomenda a) pelos insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) que adquire e entrega para terceira empresa realizar a industrialização; e também b) pelo valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda (situação que pode abarcar também os insumos adquiridos se o foram diretamente pela terceira empresa, além de demais dispêndios e lucros da terceira empresa embutidos no preço por ela cobrado pelo serviço prestado - valor agregado). 4. Embargos de declaração acolhidos com efeitos infringentes para conhecer parcialmente e, nessa parte, negar provimento ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL, restaurando o acórdão de e-STJ fls. 404/414.” Para a jurisprudência pacificada do STJ, há menção também dos precedentes AgRg no REsp 1314891 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 08.05.2014; REsp 752.888 / RS, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, julgado em 15.09.2009.

É de se mencionar ainda a inteligência dos acórdãos dessa Turma, quais sejam, acórdãos 9303-005.425 e 9303-013.354: ‘CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. A industrialização efetuada por terceiros, visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos finais a serem exportados pelo encomendante, agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto nos artigos 1º e 2º, ambos da Lei nº 9.363/96.’ Com efeito, nos termos do art. 8º da Lei 10.925/04, não há vedação quanto à constituição do referido crédito para a pessoa jurídica que produz referido produto, por meio de instrumentos próprio ou por terceiros, de tal sorte que não cabe ao intérprete distinguir o que o legislador não fez. O legislador não vedou o direito ao crédito presumido por meio de referida operação. Ademais, como mencionado no acórdão recorrido, é de se destacar a Solução de Consulta Cosit n. 631/2017, que consignou: “ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: CRÉDITO. INSUMO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. A pessoa jurídica encomendante pode descontar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos valores pagos a título de serviços de industrialização por encomenda, pois esses são considerados insumos na produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, com alterações, art. 3º, II. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS EMENTA: CRÉDITO. INSUMO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. A pessoa jurídica encomendante pode descontar crédito da Cofins em relação aos valores pagos a título de serviços de industrialização por encomenda, pois esses são considerados insumos na produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, com alterações, art. 3º, II” Pela íntegra da Solução, é possível extrair: “[...] 8. A operação narrada pela Consultante e desempenhada por outra pessoa jurídica consiste, em síntese, numa operação de industrialização por encomenda realizada consoante o art. 4º Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados), em que matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), antes de serem utilizados pelo encomendante industrial, são enviados, por sua conta e ordem, para beneficiamento em um estabelecimento industrial nacional. 9. Importante salientar que essa operação tem a mesma natureza daquela realizada por conta própria, desde que, não haja faturamento por ocasião da transferência da MP, do PI e do ME da consultante. Nesse caso deve

existir apenas o pagamento pela peticionária (encomendante) relativo à prestação do serviço proveniente da industrialização de terceiros. Vale dizer, necessariamente, que a transferência da MP, do PI e do ME em foco não deve propiciar créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins ao terceiro industrializador. Esse tão somente deve efetuar um serviço, integrante do custo de produção da interessada.” É de se considerar ainda que a inteligência dessa Solução de Consulta se sobrepõe à outra – Solução de Consulta 330/2017 (anterior) - que determinava um corte temporal ao dispor que até 31.12.2011, as remessas de café in natura para a industrialização por encomenda não dava direito ao crédito presumido, pois não seria a pessoa adquirente do insumo agrícola a produtora da mercadoria destinada a venda. Por isso, a mudança de entendimento de turmas ordinárias do Conselho Administrativo Fiscal.

Nesse ponto, é de se transcrever o art. 1º, inciso II, do ADI 4/2022, que estabelece que na hipótese de alteração do entendimento expresso em solução de consulta sobre a interpretação tributária, se favorável, será aplicado também ao período abrangido pela solução de consulta anteriormente proferida. E, nos termos do art. 33, inciso II, da IN 2058/21, as Soluções de Consulta Cosit respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consultante, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangidas. Nesses termos, considerando que a Solução de Consulta traz o entendimento de que a industrialização por encomenda possui a “mesma natureza daquela realizada por conta própria”, situação que garante, na ótica da Administração, o aproveitamento, por parte do encomendante, inclusive, por coerência, o crédito presumido de PIS/COFINS, é de se manter a posição do acórdão recorrido.

**Por tais razões, voto por reverter a glosa de créditos relativos à industrialização por encomenda.**

#### **Da aquisição com fins de exportação**

Afirma a fiscalização que não tem direito ao crédito a compra com o fim de exportação, conforme se verifica em diversas notas fiscais que as empresas vendedoras fazem constar, sem incidência das contribuições e com ICMS diferido.

Ainda, dispõe que, *analisando a situação fiscal das empresa que efetuaram as vendas glosadas neste item e constata-se o seguinte: grande parte declara a maioria de suas receitas como oriundas de vendas para exportação (sem incidência de PIS/Pasep e Cofins), outras são omissas, e as poucas que as poucas que declaram algum valor de contribuição a pagar ficam inadimplentes quanto a esses valores que são inscritos em Dívida Ativa da União.*

O recorrente, neste ponto, se limita a dizer que não há demonstração efetiva de que houve operação com fins específicos de exportação, pois: (i) – as notas fiscais das empresas claramente atestavam a tributação e inexistência de suspensão, sendo requisito fundamental constar que era para tal finalidade; (ii) – a venda com fins específicos de exportação exige diversos requisitos, inclusive, venda para armazém alfandegário e/ou mesmo direto para o porto para tal finalidade.

Contudo, não junta aos autos nenhuma prova que tenha o condão de elidir a afirmativa posta – e comprovada, pela fiscalização, quando da verificação do conteúdo das notas dessa operação.

Portanto, inexistente a prova de que as aquisições foram realizadas sem qualquer fim de exportação – o que enseja incidência das contribuições e consequente direito ao crédito, nos termos do artigo 373, do Código de Processo Civil, pelo ônus da prova da certeza e liquidez do crédito tributário – artigo 170, do Código Tributário Nacional, voto pela manutenção da glosa.

#### **Do crédito dos fornecedores inaptos baixados e suspensos**

Afirma a fiscalização que a recorrente não tem direito ao crédito pleiteado, porque se enquadra na perspectiva de um esquema fraudulento, e utilização de interposta pessoa (empresas de fachada), com objetivo de emissão de notas e confecção de créditos de PIS/Cofins fictícios, considerando as operações deflagradas pela Receita Federal, Ministério Público Federal e Polícia Federal, denominadas tempo de colheita e broca, nos estados do Espírito Santo e Minas Gerais.

Noutro lado, afirma o contribuinte que a presunção de fraude ou simulação é indevida, porque a inaptidão das empresas foi declarada muito tempo após as operações realizadas entre eles, foi comprovado, mediante os documentos nos autos, que as operações verdadeiramente ocorreram, com a entrega dos produtos e a realização dos respectivos pagamentos.

De fato, neste ponto, a razão, e as provas, assistem ao contribuinte.

Em que pese a existência de diversas empresas, apelidadas de noteiras, nas operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, em que há demonstração da inexistência das operações, através de diversos elementos de prova - sem qualquer respaldo documental, seja em relação a comprovantes de pagamentos, seja em relação aos registros contábeis, bem como demonstrado o conluio entre as empresas que fechavam tais negócios, mediante testemunhas, e estruturas evidentemente insuficientes ao sustento de toda operação, há de se considerar que a afirmação e desconsideração dos créditos pleiteados por todos adquirentes não deve ser generalizada.

É necessário demonstrar o dolo e a existência de conluio, ainda que estejamos à frente da inversão do ônus da prova quando se trata de pedido de ressarcimento, restituição ou compensação. Além da autoridade fiscal ter ficado aquém de sua obrigação de motivar o ato administrativo de negativa do crédito pleiteado, o recorrente demonstrou de forma inequívoca, através das notas fiscais, escrituração contábil e comprovantes de pagamento a existência da operação – e a título do pleito quanto ao crédito, é suficiente, se inexistente prova de sua invalidade para conseqüente desconsideração do negócio jurídico.

A fiscalização baseia-se, integralmente, em suposições e presunções, lastreadas no comportamento empresarial de empresas que foram descobertas no bojo das operações supramencionadas, além do Termo de Constatação Fiscal SEORT – constante no Volume 13 do presente processo, tecendo longas considerações sobre o panorama geral das fraudes deflagradas no setor cafeeiro, sem indicar em que medida a recorrente e suas operações fariam parte disso:

Acórdão da DRJ:

No presente caso, a autoridade fiscal demonstra, por meio do Termo de Constatação Fiscal SAORT anexo, que a manifestante adquiriu o café que exporta de fornecedores que se enquadram perfeitamente na descrição das empresas de fachadas acima além de outras situações que analisaremos a seguir.

Termo SEORT:

**C. FORNECEDORES DECLARADOS INAPTOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**

Sem prejuízo das considerações do item A acima, temos a relatar os seguintes fatos sobre as empresas que venderam café para a Exportadora de Café Guaxupé e que foram declaradas inaptas, como apresentado no Anexo I – Fornecedores inaptos. Trata-se de compras efetuadas ao longo dos anos 2004 a 2010 sobre as quais a empresa Exportadora de Café Guaxupé vem solicitando/utilizando créditos normais de PIS e COFINS não cumulativos. Os créditos pleiteados à época relativos a esses fornecedores foram indeferidos por esta SAORT pelas irregularidades detectadas e que ensejaram a abertura de diversos processos de Representação Fiscal.

A empresa Exportadora de Café Guaxupé vem apropriando os créditos com base nos documentos fiscais inidôneos por serem emitidos por empresas consideradas inaptas pelo motivo de **inexistência de fato/omissão não localizada**.

Das 13 empresas constantes do Anexo I – Fornecedores Inaptos, 9 têm como domicílio fiscal o município de Munhuaçu/MG (fls. 525 a 535). A empresa Exportadora de Café Guaxupé tem neste município, à Av. Centenário, sem nº, e tendo a cidade 75.000 habitantes, é improvável que a empresa Exportadora de Café Guaxupé desconheça a inexistência de seus fornecedores (vide mapa das ruas de Munhuaçu, com localização dos fornecedores da Exportadora de Café Guaxupé às fls. 525 a 535).

O mesmo fato acontece com a empresa fornecedora Maragogipe, em Guaxupé (fl. 524), município em que se situa a matriz da empresa Exportadora de Café Guaxupé (48.000 habitantes). Da mesma forma os fornecedores Faria Comércio de Café e Comércio de Café Rio Claro, de municípios vizinhos a Munhuaçu (fls. 536 a 540).

De todas essas empresas, a empresa Exportadora de Café Guaxupé adquiriu, no período de 2004 a 2010, café no montante de R\$ 72.092.798,89 correspondendo ao crédito de PIS/COFINS no valor de R\$ 6.668.583,90 conforme ANEXO I – fornecedores inaptos.

Ressalte-se que, a publicidade da inaptidão objetiva prevenir terceiros de boa fé, porém, considerando o volume de compras, a diversidade de fornecedores com irregularidades conforme descritas (inaptas no CNPJ), as empresas tão próximas fisicamente à adquirente Exportadora de Café Guaxupé, que fornecem café a esta a tanto tempo (mais de 6 anos), é razoável afastar que tais operações comerciais eivadas de vícios presumam-se como sendo de boa-fé.

Pelos fatos expostos, além dos descritos no item A, os créditos ora solicitados referentes aos fornecedores constantes do Anexo I, para o período em análise, também foram glosados por esta Administração.

Não há qualquer LASTRO DOCUMENTAL que comprove que a recorrente tenha relação direta com a fraude constatada das empresas fornecedoras envolvidas no esquema de confecção de créditos de pis/cofins.

Contrário do que conduz a decisão da DRJ, geralmente nos processos que temos evidentes operações fraudulentas, não há qualquer resquício contábil concreto e coerente das operações realizadas entre adquirente e fornecedor, de fato, existem diligências que comprovam que as empresas de fachada não carregam qualquer estrutura que sustente o volume das operações, além da demonstração inequívoca de dolo e conluio, feita através de outras formas de prova, **como a juntada de depoimentos de envolvidos na operação, e mais diligências realizadas nos pequenos municípios que se situavam as empresas de fachada.**

A exemplo disso, o acórdão julgado no CARF em 2023 é explícito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS /PASEP Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 PESSOAS JURÍDICAS INATIVAS, INAPTAS, BAIXADAS. OPERAÇÕES. SIMULAÇÕES. CRÉDITOS. GLOSA. Mantém-se a glosa dos créditos das contribuições sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas cuja inexistência, de fato, ou seja, cuja incapacidade para realizarem as operações de beneficiamento/industrialização, armazenagem, classificação e vendas, foram comprovadas em processo administrativo, mediante diligências e depoimentos dos

**envolvidos nas operações.** INSUMOS (CAFÉ). AQUISIÇÕES. COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. CRÉDITOS. ALÍQUOTAS CHEIAS (1,65%/7,60%). CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. As aquisições de insumo (café beneficiado) de cooperativas de produção agropecuária, utilizado na produção de mercadorias destinadas à alimentação humana, não dão direito ao desconto de créditos das contribuições, calculados às alíquotas cheias e sim ao desconto de créditos presumidos da agroindústria. SUSPENSÃO. CEREALISTAS/EMPRESAS AGROPECUÁRIAS. VENDAS. CAFÉ CRU BENEFICIADO. APLICABILIDADE. Aplica-se a suspensão das contribuições incidentes nas compras de insumo (café beneficiado) de cerealistas e/ ou de empresas agropecuárias, utilizado na produção de mercadorias destinadas à alimentação humana.  
(CARF 16366720441201345 3301-012.452, Relator: RODRIGO LORENZON YUNAN GASSIBE, Data de Julgamento: 23/03/2023, Data de Publicação: 17/04/2023)

### Afirma a decisão da DRJ:

Ora, mesmo tendo em mente a presunção de boa fé das adquirentes, causa profunda estranheza o fato de que em cidades não muito grandes, essas empresas não saibam que aquelas das quais compram grande parte do café que exportam são empresas de fachada. Afinal, considerando o volume das operações efetuadas, para se concretizar a compra seus dirigentes precisariam ir até a sede da vendedora quando e onde certamente constatariam a precariedade ou inexistência de suas instalações. Da mesma forma teriam que se relacionar com os funcionários dessas “laranjas” e se cientificariam de que na verdade não existem. Também, é de se supor, iriam querer ter contato com os sócios das intermediárias e poderiam certamente ver que, quando encontrados, são pessoas sem as mínimas qualificações necessárias para atuar na direção de uma empresa.

Assim, fica uma grande dúvida: mesmo constatando todas essas deficiências acima aludidas, arriscariam a efetuar volumosas compras dessas empresas como as que fazem?

Pelos documentos acostados aos autos, a título de exemplo, consta que a recorrente, para aquisição de café perante as empresas consideradas inaptas pela Receita Federal, à época da operação (vê-se que a data da consulta foi realizada em 02 de fevereiro de 2009), realizou consultas perante o site da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, bem como perante o site da Receita Federal, em consulta ao cartão CNPJ:

|                                                                                     |                    |                                                                                                         |                     |                                                                                       |          |
|-------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|---------------------------------------------------------------------------------------|----------|
|  |                    | <b>Consulta Pública ao Cadastro<br/>do Estado de Minas Gerais</b><br>Cadastro Atualizado até: 31/1/2009 |                     |  |          |
| Data da Consulta: 2/2/2009                                                          |                    |                                                                                                         | Número da Consulta: |                                                                                       |          |
| <b>IDENTIFICAÇÃO</b>                                                                |                    |                                                                                                         |                     |                                                                                       |          |
| CNPJ:                                                                               | 05.569.592/0001-80 | Inscrição Estadual:                                                                                     | 3942437900077       | UF:                                                                                   | MG       |
| Razão Social:                                                                       |                    | J B DA SILVA                                                                                            |                     |                                                                                       |          |
| <b>ENDEREÇO</b>                                                                     |                    |                                                                                                         |                     |                                                                                       |          |
| Logradouro:                                                                         |                    | AVE BARAO DO RIO BRANCO                                                                                 |                     |                                                                                       |          |
| Número:                                                                             | 00239              | Complemento:                                                                                            | LETRA               | Bairro:                                                                               | BAIXADA  |
| UF:                                                                                 | MG                 | Município:                                                                                              | MANHUAÇU            | CEP:                                                                                  | 36900000 |
| Endereço Eletrônico:                                                                |                    |                                                                                                         |                     |                                                                                       |          |
| Telefone:                                                                           |                    | ()                                                                                                      |                     |                                                                                       |          |
| <b>INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES</b>                                                   |                    |                                                                                                         |                     |                                                                                       |          |
| Atividade Econômica:                                                                |                    | Comércio atacadista de café em grão                                                                     |                     |                                                                                       |          |
| Data da Inscrição Estadual:                                                         |                    | 20/8/2003                                                                                               |                     |                                                                                       |          |
| Situação Cadastral Atual:                                                           |                    | Habilitado                                                                                              |                     | Data desta Situação Cadastral: 20/8/2003                                              |          |
| Observações:                                                                        |                    |                                                                                                         |                     |                                                                                       |          |
| Regime de Apuração de ICMS:                                                         |                    | Documento fiscal emitido por esta inscrição gera crédito ao destinatário                                |                     |                                                                                       |          |

| REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL<br>CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA                                  |                                                     |                                          |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------|------------------------------------------|
| NÚMERO DE INSCRIÇÃO<br>05.589.592/0001-80<br>MATRIZ                                                     | COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO<br>CADASTRAL | DATA DE ABERTURA<br>14/03/2003           |
| NOME EMPRESARIAL<br>J B DA SILVA                                                                        |                                                     |                                          |
| TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA)<br>*****                                                   |                                                     |                                          |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL<br>46.21-4-00 - Comércio atacadista de café em grão |                                                     |                                          |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS<br>Não informada                               |                                                     |                                          |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA<br>213-5 - EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)                              |                                                     |                                          |
| LOGRADOURO<br>AV BARÃO DO RIO BRANCO                                                                    | NÚMERO<br>239                                       | COMPLEMENTO<br>LETRA: B;                 |
| CEP<br>36.900-000                                                                                       | BAIRRO/DISTRITO<br>BAIXADA                          | MUNICÍPIO<br>MANHUACU                    |
| SITUAÇÃO CADASTRAL<br>ATIVA                                                                             |                                                     | DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL<br>14/03/2003 |
| MOTIVO DE SITUAÇÃO CADASTRAL                                                                            |                                                     |                                          |
| SITUAÇÃO ESPECIAL<br>*****                                                                              |                                                     | DATA DA SITUAÇÃO ESPECIAL<br>*****       |

Aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007.

emitido no dia 02/02/2009 às 18:16:26 (data e hora de Brasília).

Seguida da documentação que acoberta respectiva operação, como as notas fiscais e o comprovante de pagamento, recebimento da mercadoria no local de armazenagem, além do razão analítico do período:

| Bradesco                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |                                                  | Folha de Débito em Conta Corrente<br>Pag-For Bradesco |         | Página         | 0001/0001               |                     |                           |        |           |      |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|-------------------------------------------------------|---------|----------------|-------------------------|---------------------|---------------------------|--------|-----------|------|-----------|
| CLIENTE PAGADOR                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                  | CNPJ/CPF                                              | Agência | Conta Corrente | 11.02.2009              |                     |                           |        |           |      |           |
| EXPORTADORA DE CAFÉ GUAXUPE LTDA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                                                  | 020775003/0001-04                                     | 2042    | 1010           |                         |                     |                           |        |           |      |           |
| Levamos a débito de sua conta corrente o(s) valor(es) abaixo discriminado(s), conforme convênio em vigor.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |                                                  |                                                       |         |                |                         |                     |                           |        |           |      |           |
| Data Débito                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Fornecedor                                       | Mod Pag                                               | Banco   | Agência        | Conta Corrente/Poupança | Documento           | Discriminação dos Valores |        |           |      |           |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                  |                                                       | Cód     | Nome           | Cod                     | TP                  | Número                    |        |           |      |           |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                  |                                                       |         |                |                         |                     | Bruto                     |        |           |      |           |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                  |                                                       |         |                |                         |                     | Acresc/Desc               |        |           |      |           |
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |                                                  |                                                       |         |                |                         |                     | Líquido                   |        |           |      |           |
| 11.02.2009                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | ESPERANCA SERVICES AGUARIOS<br>ADP 103489 010972 | 09                                                    | 0001    | BA             | 2024                    | ALFONSO R. JAK.     | 24182/7 05                | 103489 | 2.728,00  | 0,00 | 2.728,00  |
| 11.02.2009                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | J B DA SILVA<br>00001387 010807                  | 08                                                    | 0750    | SANCOB         | 3049                    | SICORB CRED L I RGE | 95780/7 05                | 958187 | 90.000,00 | 0,00 | 90.000,00 |
| <p>ARMAZEM GERAIS SUL MINEIRO S/A : TICKET/GEC : 0014890809</p> <p>PESOS : Data : 10/02/09</p> <p>Deposítantes : 0200-EXPORTADORA CAFÉ GUAXUPE LTDA-AG-CEMENTARIO SSI/A-B-S-PASTOR-MANHUACU-46-20.775.003/0014-00 394048040737</p> <p>Remetente : J B DA SILVA - AV BARÃO DO RIO BRANCO, 239 - MANHUACU-MG - 394243700077 CPF:05.589.592/0001-80</p> <p>Volumes : 363 ; Padrao: BGD ; Compras CORR 00005360809</p> <p>Procedencia: MANHUACU Sacarias : LOTES : SACAS : VOLS.</p> <p>N.Fiscal: 000575 Peso N.F.: 21.941,500:033619M 363 363</p> <p>Dt.Desc.: 10/02/09 Peso Saco.: 60,456 TOTAL 363 363</p> <p>A Ordem: P.Lotes : 21.945,480</p> <p>Observações: VT 48.373,00 VU: 271,00</p> <p>DESCONTADO 14,52 KGS DE SACARIA</p> <p>SACARIA DE 38.</p> <p>PESO UNICO : 363 VLS COM PESO DE 21.945,480 KGS.</p> <p>Placa : Motorista :</p> <p>HEA0052 : JOSE DO CARMO SOBRINHO : Conferente : MAURO</p> <p>(Assisti a Pesagem e Descarga)</p> |                                                  |                                                       |         |                |                         |                     |                           |        |           |      |           |
| <p>000010001000073001 VLR NF 000407-J B DA SILVA 1.1.3.02.001 0,00 89.850,00 258.149,25 C</p> <p>000010001000073001 VLR NF 000408-J B DA SILVA 1.1.3.02.001 0,00 89.250,00 347.399,25 C</p> <p>000010001000089001 VLR NF DEV 001772-J B DA SILVA 1.1.3.02.001 3.519,00 0,00 344.084,25 C</p> <p>000010001000043001 COMPENSACAO CP J B DA SILVA 1.1.2.04.019607 58.944,29 0,00 291.098,00 C</p> <p>000010001000044001 COMPENSACAO CP J B DA SILVA 1.1.2.04.019607 90.000,00 0,00 201.098,00 C</p> <p>000010001000049001 COMPENSACAO CP J B DA SILVA 1.1.2.04.019607 8.279,00 0,00 192.729,00 C</p> <p>000010001000046001 COMPENSACAO CP J B DA SILVA 1.1.2.04.019607 39.380,00 0,00 155.349,00 C</p> <p>14/02/09</p>                                                                                                                                                                                                                           |                                                  |                                                       |         |                |                         |                     |                           |        |           |      |           |

Indaga-se, como pode o recorrente valer-se de outras formas de comprovar a idoneidade de seus fornecedores, senão pela conduta já adotada, de verificação de seus cadastros fiscais estadual e federal, além de resguardar toda documentação relativa às operações realizadas?

Não cabe ao adquirente, numa operação comercial, considerando ainda mais as numerosas operações comerciais realizadas pela recorrente, dirigir-se ao estabelecimento para verificar se suas instalações são suficientes ao que supostamente é demandado, tão menos fariam contato com os sócios, para averiguar se o nível cultural e educacional de cada um corresponderia à abertura e manutenção de uma empresa – e mesmo se assim o fizessem, e constatassem que são pessoas que não carregam o nível esperado, certamente não aprofundariam uma investigação, porque não é função precípua de uma exportadora tal atividade.

Não só, não há como afirmar que sua defesa está pautada somente nas notas fiscais que foram consideradas inidôneas, conforme demonstrado com o exemplo acima, nos autos estão os documentos que comprovam pró-atividade quando da realização da operação, ao menos em consulta aos cadastros das pessoas jurídicas pretendidas como fornecedoras, além de toda escrituração contábil, e comprovantes de pagamento.

A simulação supostamente ocorrida, implica em um dos motivos de invalidade dos negócios jurídicos, considerando a existência de conluio de ambas as partes, com objetivo de desviar-se de obrigações legais e enganar terceiros ao criar uma aparência de negócio que não condiz com a vontade real dos sujeitos, e a realidade operacional.

Nesse contexto, as partes formalizam ato não praticado (simulação absoluta) ou ato diferente daquele efetivamente praticado (simulação relativa), atos que não se confundem com fraude à lei, a qual decorre da prática de ato doloso para afastar vedação estipulada pela lei.

De todo e qualquer modo, a fraude ou simulação devem ser comprovadas, pois a conduta dependa da existência da intenção clara do agente (dolo) de praticar o ato delituoso, não comportando a modalidade culposa (negligência, imprudência ou imperícia).

Na própria decisão da DRJ, para além de outros argumentos genéricos utilizados, é afirmado que não é possível comprovar a existência de conluio, extraindo-se disso a impossibilidade de comprovação do dolo quanto à participação direta e consciente da recorrente no esquema fraudulento para aproveitamento indevido de créditos de pis/cofins:

Não se pode aqui afirmar qualquer tipo de conluio entre a interessada e seus fornecedores, contudo, é estranha a vocação da empresa EXPORTADORA DE CAFÉ GUAXUPÉ LTDA. em realizar compras de empresas com fortes indícios de inidoneidade (a quase totalidade delas omissas contumazes e inexistentes de fato).

Nesse sentido também entende este Tribunal:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009 COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. CONTAGEM DO PRAZO. DIES A QUO. A Administração Tributária tem o prazo de cinco anos, a partir da entrega da declaração de compensação - DCOMP (e não do pedido de ressarcimento - PER), para homologar ou não a compensação, sob pena de a compensação ser homologada tacitamente por decurso de prazo. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. Não há que se cogitar de nulidade do auto de infração lavrado por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário. ATOS ANTERIORES AO LANÇAMENTO. PRINCÍPIO INQUISITÓRIO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. O procedimento fiscal que culmina no ato de lançamento é governado pelo princípio inquisitório. O direito à ampla defesa e ao contraditório somente se instalam e são exercíveis no processo administrativo (governado pelo Decreto 70.235/72 e pela Lei n. 9.784/99), que se inicia com a pretensão resistida (contencioso). **PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. EXPORTAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE À LEI. FALTA DE PROVA. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO E SEUS EFEITOS TRIBUTÁRIOS. Não estando**

**comprovada a simulação ou a fraude à lei das operações praticadas, o crédito não cumulativo das contribuições sociais, relativo às entradas dos produtos posteriormente exportados, não pode ser glosado. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA DE CRÉDITO.** Tratando-se de emissão de notas por empresas inaptas, e **não tendo sido comprovado o pagamento e a efetiva movimentação das mercadorias descritas nas notas fiscais**, cabível a glosa do crédito básico da Contribuição ao PIS e da COFINS.

(CARF 10660902324201397 3402-009.038, Relator: Não informado, Data de Julgamento: 21/09/2021, Data de Publicação: 19/10/2021)

Como dito, inicialmente, é necessário demonstrar o dolo e a existência de conluio, ainda que estejamos à frente da inversão do ônus da prova quando se trata de pedido de ressarcimento, restituição ou compensação.

A Súmula 509, do Superior Tribunal de Justiça – ainda que não tenha aplicabilidade obrigatória no âmbito deste Conselho Administrativo, aduz que é lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.

Ora, ainda que fale sobre ICMS, extrai-se que a boa-fé é presumida, e que qualquer movimento ou entendimento contrário à operação realizada, deve ser carreada de prova para sua desconsideração.

Para além da Súmula 509, há de se considerar o precedente de caráter vinculante a este Conselho Administrativo – REsp 1148444, julgado sob a sistemática de recurso repetitivo – Tema 272, sob a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."
4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.
5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.
6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.  
(REsp n. 1.148.444/MG, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 14/4/2010, DJe de 27/4/2010.)

Afirma o acórdão, de forma clara, que a nota considerada inidônea em momento posterior à operação, que restou comprovada pelo adquirente de boa-fé, não tem o condão de embasar a desconsideração do negócio jurídico:

Nada obstante, a jurisprudência das Turmas de Direito Público é no sentido de que o comerciante que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) tenha sido, posteriormente declarada inidônea, é considerado terceiro de boa-fé, o que autoriza o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada (em observância ao disposto no artigo 136, do CTN), sendo certo que o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato".

Ainda, é importante destacar que tal presunção deve ser elidida mediante provas suficientes e hábeis para tanto, e que a mera inidoneidade das notas fiscais, em momento posterior não é suficiente, se comprovado o pagamento e a efetividade da operação com a entrega da mercadoria, por força do artigo 82, parágrafo único, da Lei 9.430/1996:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstas na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta. (Redação dada pela Lei nº 14.195, de 2021)

**Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.**

Extrai-se da supramencionada norma que os efeitos tributários serão produzidos e mantidos, ainda que para notas fiscais consideradas inidôneas, quando há efetiva comprovação do pagamento e da realização da operação desconsiderada pela fiscalização.

Portanto, nesse sentido, considerando a inexistência de provas suficientes a comprovar o dolo e a ocorrência de conluio entre as empresas consideradas inaptas/baixadas e a recorrente, bem como pelas provas colacionadas aos autos – que cabalmente, em quantidade e qualidade, demonstram a efetividade das operações, seja em relação à comprovação do pagamento, a emissão de notas fiscais, e entrega da mercadoria, não há que se falar em simulação ou fraude, presumindo-se a boa-fé de terceiro adquirente, com a manutenção dos efeitos tributários pertinentes à operação, conforme exposto.

Nesse sentido, e enfim, revento a glosa para reconhecer o direito ao crédito nas operações realizadas com empresas inaptas/baixadas.

### **Conclusão**

Ante o exposto, em resumo às considerações tecidas em cada um dos tópicos do presente acórdão:

i) Voto pela nulidade da decisão da DRJ, considerando evidente cerceamento de defesa, disposto pelo artigo 59, do Decreto 70.235/1972, tendo em vista a inexistência de análise do conjunto probatório presente nos autos pelos auditores;

ii) Se vencida na nulidade, voto por:

- Reverter as glosas de créditos relativos à agroindústria;
- Reverter as glosas de crédito relativas à industrialização por encomenda;
- Manter a glosa relativa aos créditos de aquisições com fins de exportação;
- Reverter as glosas de créditos relativas à industrialização por encomenda;
- Reconhecer o direito à atualização monetária pela taxa Selic do ressarcimento deferido, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo fisco;
- Reverter as glosas relativas aos créditos oriundos de operações com pessoas jurídicas inaptas, baixadas ou suspensas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mariel Orsi Gameiro

### **Voto Vencedor**

Conselheira Denise Madalena Green, Redatora designada.

Com todo respeito, ousa divergir da Ilustre Relatora quanto à nulidade do Acórdão da DRJ arguida pela recorrente, bem como pela possibilidade de creditamento ordinário/integral de PIS/COFINS sobre aquisições de café cru das cooperativa.

#### ***Da preliminar de nulidade do acórdão recorrido - alteração de critério jurídico:***

A recorrente suscita a nulidade da decisão recorrida sob a alegação de mudança de critério jurídico, em trazer em sede de julgamento novos argumentos de acusação contra a contribuinte, inovando a lide após a apresentação de defesa.

Explica a recorrente que a alteração do critério jurídico decorreu do fato de que, no despacho decisório, o fundamento da decisão parcialmente denegatória havia sido a suposta inidoneidade dos fornecedores, vindo a DRJ a se amparar na ocorrência de interposição fraudulenta de empresas de “fachada”, adotando-se como exemplo operações da Polícia Federal realizadas em outras empresas do setor.

Ainda de acordo com o recorrente, a própria DRJ reconheceu que as operações haviam ocorrido, com a efetiva entrega das mercadorias e o correspondente pagamento, sem, contudo, reconhecer o direito creditório.

Sem razão a recorrente nesse ponto. Vejamos.

As nulidades são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto no 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de decisões ou despachos lavrados ou proferidos por pessoa incompetente ou dos quais resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte. No presente caso, o acórdão foi proferido por autoridade competente e foi ofertado à recorrente tudo que a lei determina para sua defesa, tanto que seu recurso está sendo julgado.

Ressalta-se que a nulidade do ato deve ser vista como impossibilidade do contribuinte se manifestar no processo administrativo fiscal em tempo hábil bem como a impossibilidade de acesso aos motivos pelos quais obteve determinada decisão. Esse não é o caso dos autos, o campo enquadramento legal constou as informações necessárias para elaboração da defesa, e o acórdão ora recorrido foi levado ao conhecimento da recorrente, tanto que a contribuinte se defendeu de forma clara e inequívoca contra os motivos que levaram a autoridade fiscal a não homologar completamente o seu pedido de compensação, bem como a decisão de piso não reformar o Despacho Decisório.

Outrossim, o dispositivo legal invocado pela recorrente (art. 146 do CTN<sup>1</sup>), trata de modificação critério jurídico adotado em relação à prévio ato de lançamento tributário, realizado pela autoridade administrativa (lançamento de ofício), e que a alteração do critério jurídico aplicado anteriormente seja introduzida por meio de ato de autoridade administrativa (ato de ofício) ou de decisão administrativa ou judicial, e que tanto o lançamento quanto o ato de ofício ou decisório refiram-se a um mesmo sujeito passivo.

Assim, com base no teor do referido preceito legal, verifica-se que três condições deverão ser atendidas para que haja a configuração da mudança do critério jurídico, no âmbito do ato administrativo de lançamento tributário, a saber: a) haja um prévio ato de lançamento de ofício, em que a autoridade administrativa tenha adotado um determinado critério jurídico; b) a modificação do critério jurídico anteriormente aplicado seja introduzida pela autoridade administrativa (mediante ato de ofício) ou pelo órgão julgador administrativo ou judicial (por meio de decisão administrativa ou judicial); e, c) tanto o ato de lançamento quanto o ato de ofício e as decisões administrativa e judicial refiram-se a um mesmo sujeito passivo.

No caso presente não se verificou nenhuma das citadas condições, portanto, inaplicável ao caso em tela o disposto citado comando normativo, de forma que afastou a nulidade arguida.

---

<sup>1</sup> Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

***Do mérito - crédito integral- glosa de créditos - aquisições de café cru das cooperativas:***

Segundo a fiscalização, a suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se nas vendas para agroindústria com finalidade de industrialização e portanto, as vendas de produtos agropecuários as pessoas jurídicas relacionadas no caput do art 8º, da Lei nº 10.925/2004, não gera direito a crédito normal (ordinário).

No intuito de conferir maior segurança a análise dos créditos a Autoridade Fiscal realizou a circularização dos fornecedores da recorrente apresentado no Anexo II, do Termo de Constatação Fiscal, juntado aos autos do processo nº 13656.720077/2010-17, referente o crédito pleiteado pela empresa ora recorrente, relativo ao 1º trimestre de 2009, de relatoria da Ilustre Conselheira Mariel Orsi Gameiro, analisado conjuntamente com outros processos, inclusive este, julgado nesta mesma sessão, demonstrando que após intimações, tais empresas confirmaram que realizaram a venda com suspensão/não recolhimento de PIS/COFINS. Sobre esse ponto, destaca o Fisco:

- Os seguintes fornecedores circularizados confirmam a venda com suspensão/não recolhimento de PIS/COFINS: Sociedade Agrícola Primavera (fl. 671), JCM Comércio de Café (fl. 743), Hallfa Comércio de Café (fl. 702), O. F. Neto (fl. 757) A. M. Alves (fl. 687), S. Â. M. Saraiva (fl. 773), Comércio de Café Vargem Grande (fl. 845), Rossilho Agronegócios (fl. 782), Carlos Alberto de Vasconcellos (fl. 769).

O contador João Carlos Kleinpfel Vieira, responsável pelas empresas que a seguir, respondeu à intimação (fl. 917, 960 e 961) informando que as empresas Modena Café Ltda, CNPJ 10.244.063/0002-28; L F de Oliveira, CNPJ 10.525.865/0001-25; Arnaldo Roberto, CNPJ 10.295.543/0001-37; D de S Teixeira, CNPJ 08.755.351/0001-14; Novos Grãos Comércio de Café Ltda, CNPJ 6.129.328/0001-99; Teixeiras Com de Café Ltda, CNPJ 07.715.696/0001-81; R L de Souza, CNPJ 09.493.764/0001-30 e Delta Com de Café Ltda, CNPJ .10.927.551/0001-59, efetuaram vendas à Exportadora de Café Guaxupé como sendo esta empresa preponderantemente exportadora e, por conseguinte, sem incidência de PIS/COFINS.

O total das operações em que os fornecedores alegam venda com suspensão de PIS/COFINS remonta a cifra de R\$ 27.416.405,02 correspondendo a um crédito de PIS e COFINS no valor de R\$ 2.536.017,46, indevidamente pleiteado.

Ainda, segundo informação constante do citado TCF, foram acostados nos autos do Processo nº 13656.720077/2010-17, às fls. 2609/2617, as fichas 07A do DAFON, das cooperativas agroindustriais, que forneceram café à empresa Exportadora de Café Guaxupé demonstrando que elas excluíram da base de cálculo do PIS/COFINS as vendas de café à referida empresa.

Aduz o Fisco que tendo em vista que os repasses aos associados das cooperativas não são tributados e que as aquisições da recorrente são feitas diretamente dos associados (a cooperativa é mera mandatária) há vedação legal para apropriação dos créditos de aquisições não sujeitas aos pagamentos das contribuições, nos termos do artigo 3º § 2º incisos I e II das Leis 10.833/03 e 10.687/02:

Art. 3º (...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo

em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Nesta hipótese, conclui o Auditor Fiscal que o único crédito possível seria o presumido, o qual, no entanto, não pode ser objeto de compensação com outros tributos, devendo ser aproveitado no próprio trimestre de referência, no pagamento das contribuições.

Logo abaixo destaco um trecho do Acórdão da DRJ sobre a interpretação adotada.

Outra estratégia usada consiste no fato de se adquirir o café de cooperativas e cerealistas como se fossem para revenda. Assim, nos termos da legislação de regência, as vendas devem ser efetuadas sem a suspensão das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins prevista no art. 9º acima, ou seja, o vendedor fica obrigado ao pagamento dessas contribuições. No entanto, a empresa vendedora (muitas vezes uma cooperativa), mesmo informando na nota fiscal que efetuou a venda “sem suspensão”, ao preencher o Dacôn respectivo considera a venda como se fosse “com suspensão”, ou seja, como se fosse para industrialização e não para revenda, não pagando a contribuição devida.

Quando questionada por uma autoridade fiscal ela simplesmente responde que errou ao emitir a nota fiscal. A questão é que esse fato se repete em praticamente todas as notas fiscais emitidas para um determinado grupo de empresas, todas elas grandes exportadoras, o que induz a se acreditar na existência de acordo escuso entre vendedores e compradores no sentido de se produzir ilegalmente créditos a serem ressarcidos, o que gera enorme prejuízo aos cofres públicos.

(...)

Quanto a questão das aquisições de cooperativas, analisamos a situação fiscal das que efetuaram vendas à manifestante e constatamos que todas elas declaram que suas receitas são originárias de vendas sem a incidência de PIS/Pasep e Cofins, ou seja, ainda que na nota fiscal conste que a mercadoria saiu sem a suspensão das contribuições, essas aquisições só podem gerar créditos presumidos, visto que, como se disse, foram na verdade adquiridas com a suspensão do PIS/Pasep e da Cofins.

Em resposta a recorrente afirma que as aquisições de produtoras de café não estão sujeitas à suspensão de PIS e COFINS, nos termos do artigo 9º § 1º inciso II da Lei 10.925/04 e da IN nº 635/06. Em assim sendo, tendo em vista que em todas as compras da recorrente figuraram como vendedores produtores de café, e que estes últimos destacaram o PIS e a COFINS em nota fiscal (coligidas aos autos), ela faz jus ao crédito básico de PIS COFINS, cuja cópia acompanha o petítório. Assim, a recorrente não tinha qualquer conhecimento de eventual ilicitude perpetrada por seus fornecedores. Ao final, assevera que agiu de boa-fé e nos escritos moldes da legislação tributária.

Sem razão a recorrente. Vejamos.

As questões em análise no presente processo não são novas neste Colendo Colegiado e são alvo de uniforme e remansosa jurisprudência, conforme se depreende do Acórdão 3401-007.019, de relatoria do Ilmo. Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, e por concordar com o entendimento nele exposto, passo a reproduzi-lo, apenas na parte que se refere ao tema, e adotá-lo como razão de decidir:

2.2.4. Entre as barreiras para a concessão do crédito básico à recorrente a fiscalização cita que “as sociedades cooperativas têm personalidade jurídica e assim são consideradas pessoas jurídicas **mas as operações com seus associados não têm natureza de atos comerciais**. A cooperativa agropecuária quando recebe a produção do associado não está praticando ato de comércio de compra mas esta **agindo como mera mandatária**. A cooperativa ao fazer a operação de venda do produto para empresa comercial ou industrial **não está, também, praticando ato de comércio porque a**

**venda é considerada feita pelo associado e a compra feita pela empresa adquirente. A cooperativa é mera mandatária”** (grifos no original).

2.2.4.1. O caput do artigo 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Cooperativas) define como limite positivo do conceito de ato cooperativo as transações internas, entre cooperativa, pessoas físicas e demais cooperativas àquela associada; já o Parágrafo Único do mesmo artigo demarca o limite negativo do ato cooperativo: não são atos cooperativos as operações de mercado e os contratos de compra e venda de mercadorias:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica **operação** de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

2.2.4.2. O artigo 86 da Lei das Cooperativas dispõe que esta poderá “*fornecer bens e serviços a não associados*”. Tais atos, de saída, encontram-se fora do limite positivo do ato cooperativo eis que são entabulados com não associados. Aliás, não por um acaso, o artigo 86 encontra-se em seção distinta do artigo 79 da Lei 5.764/71, nomeada de Operações da Cooperativa (dentro do limite negativo, portanto). Destarte, a Cooperativa em sua atividade (e naquilo que importa a solução do litígio em questão) pode praticar dois tipos de atos: os cooperativos (sempre com seus associados) e os não cooperativos (atos e negócios jurídicos comuns com terceiros não associados). Em idêntico sentido o Ministro Napoleão Nunes Maia ao editar Precedente Vinculante (Tema 363 – REsp 1.141.667/RS) sobre tema correlato:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE 672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.

Voto:

1. Inicialmente, cumpre ressaltar que os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos)

praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas.

(...)

3. Evidencia-se que a discussão travada na Corte **insere-se no conceito daquilo que não é ato cooperativo quando a cooperativa tem faturamento ao estabelecer relação com terceiros não cooperados**. Contudo, resta agora a definição de ato cooperado típico realizado pelas cooperativas, capaz de afastar a incidência das contribuições destinadas ao PIS/COFINS.

2.2.4.3. Por oportuno, no Recurso Extraordinário 599.362 (Repercussão Geral, Tema 323) o Ministro Dias Toffoli deixa claro que *“na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos – [a cooperativa] não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados”*:

**Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afronta ao princípio da isonomia. Inexistência.**

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.

2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.

**5. Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.**

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração.

2.2.4.4. Em assim sendo, inobstante a eloquência do argumento da fiscalização, restou definido em Precedentes Vinculantes que a) a venda de cooperativa para terceiros (não associados) não é ato cooperado e b) a cooperativa ao vender para terceiros não age como mera mandatária das pessoas físicas que lhe compõe, pratica ato jurídico próprio, no caso em liça de compra e venda de mercadorias.

2.2.5. O segundo obstáculo para a concessão do crédito básico de PIS/COFINS para a **Recorrente**, segundo a fiscalização, encontra-se no descrito no artigo 8º e 9º da Lei 10.925/04, isto é, a “suspensão da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos casos previstos no art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, tem caráter obrigatório e aplica-se nas vendas para agroindústria com finalidade de industrialização e portanto, as vendas de produtos agropecuários As pessoas jurídicas relacionadas no caput do art 8º, da Lei nº 10.925/2004, não gera direito a crédito normal (ordinário)”.

2.2.5.1. Os artigos 8º e 9º da Lei 10.925/04 estabelecem, respectivamente, hipóteses de concessão de crédito presumido de PIS e COFINS e de suspensão das mesmas contribuições nos seguintes termos:

**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; (...)**

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

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se **produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos**

**grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.** (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011) (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).

§ 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) (Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011) (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).

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; (...)

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: (...)

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)

2.2.5.2. Reorganizando as normas acima e adequando-as ao caso concreto temos que:

2.2.5.2.1. A pessoa jurídica que padronize, beneficie, prepare e misture tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separe por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial – ou seja, **produza** - o café (artigo 8º § 6º) poderá deduzir **crédito presumido** de PIS/COFINS nas aquisições de cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar café (artigo 8º § 1º inciso I) e de cooperativas de produção agropecuária (artigo 8º § 1º inciso III);

2.2.5.2.2. A incidência de PIS/COFINS fica suspensa nas vendas de café feitas por cerealistas (artigo 9º caput inciso I) e nas vendas de pessoas jurídicas e cooperativas (artigo 9º caput inciso II) **salvo** nas vendas de pessoas jurídicas e cooperativas que produzam café.

2.2.5.3. Somando as duas normas e a hipótese descrita no artigo 3º §§ 2º e 3º das Leis 10.833/03 e 10.687/02:

2.2.5.3.1. A pessoa jurídica que produza o café poderá deduzir crédito presumido de PIS e COFINS das aquisições de cerealistas de café e das aquisições de insumos de pessoa jurídica e cooperativas, ambos agropecuários, - e, em contraponto, estas empresas gozam de suspensão de PIS e COFINS em suas vendas -, salvo das pessoas jurídicas e cooperativas produtoras de café;

2.2.5.3.2. A pessoa jurídica que produza o café poderá deduzir crédito básico de PIS e COFINS de pessoas jurídicas e cooperativas também produtoras de café, que, em contraponto, não gozam de suspensão de PIS e COFINS.

2.2.5.4. Destarte, resta claro que a diferença entre a concessão de crédito básico e o crédito presumido no presente caso é a atividade do vendedor: se produtor de café, há direito ao crédito básico, caso contrário, crédito presumido.

Portanto, importa-nos avaliar se a operação anterior, realizada pela cooperativa, estava submetida ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Caso positivo, seria reconhecido o direito ao creditamento integral nas aquisições de café. Caso negativo, não seria possível o direito ao crédito na forma pretendida pela recorrente, sendo aplicável a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art.9º da Lei nº10.925/2004.

Voltando ao caso concreto, a recorrente informa que juntou aos autos (Doc 02 da Manifestação de Inconformidade) declarações emitidas por algumas cooperativas informando que as vendas foram tributadas pelas contribuições ao PIS/COFINS. A partir dos nomes e do CNPJ foi criada a lista abaixo (a partir de consulta ao comprovante de inscrição e situação cadastral – EXCETO EMPRESAS BAIXADAS LISTADAS NO TÓPICO “F”) que indica o código de atividade por cooperativa emitente da Nota Fiscal:

| Nome da empresa                                               | CNPJ               | CNAE                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|---------------------------------------------------------------|--------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Cooperativa Regional de Cafeicultores em Guaxupe LTDA Cooxupe | 20.770.566/0005-33 | Principal: 46.21-4-00 - Comércio atacadista de café em grão ↴<br>Secundária(s):<br>52.11-7-01 - Armazéns gerais - emissão de warrant                                                                                                                                                               |
| Cooperativa de Cafeicultores Japy Ltda. - COCAPY              | 10.922.118/0001-20 | 4621-4/00 - Comércio atacadista de café em grão                                                                                                                                                                                                                                                    |
| Cooperativa da Cafeicultores e Agropecuaristas - COCAPEC      | 54.772.017/0001-96 | 46.21-4-00 - Comércio atacadista de café em grão<br>46.19-2-00 - Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado<br>10.81-3-01 - BENEFICIAMENTO DE CAFÉ<br>10.81-3-02 - TORREFAÇÃO E MOAGEM DE CAFÉ<br>52.11-7-01 - ARMAZÉNS GERAIS - EMISSÃO DE WARRANT |

Nesse ponto, ressalta-se que o beneficiamento do café é a retirada da casca do café, a transformação do café em coco para café em grãos – nos termos da Comissão Nacional de Classificação de Atividade do IBGE, e a torrefação é a torra do grão e a moagem a trituração do grão torrado para a formação do pó. Embora consistam em atividades complexas, beneficiamento, torra e moagem, singularmente, não preenchem os requisitos legais para serem consideradas produção de café. O § 6º do artigo 8º da Lei 10.925/04 dispõe que a produção de café são, **cumulativamente**, “as 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**”.

O fato também das notas fiscais trazerem em seu bojo o destaque das contribuições sociais integrais, sem a expressão de “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”, exigida art. 2º, § 2º, da IN SRFB nº 660/06, isso não legitima a tomada de crédito ordinário integral efetuada pela recorrente, pois como já se demonstrou, a recorrente atendia a todos os requisitos estabelecidos para a aplicação da suspensão nas compras de café cru efetuada com as cooperativas agropecuárias.

Portanto, tratando-se de venda de produto (café cru) efetuada por cooperativa de produção agropecuária à pessoa jurídica que atenda os requisitos legais anteriormente citados, aplica-se obrigatoriamente a suspensão do PIS e da Cofins. Por decorrência, há impossibilidade legal de concessão de crédito básico de PIS e COFINS nos termos do já citado artigo 3º § 2º das Leis 10.833/03 e 10.687/02.

Nesse sentido, cito os Acórdãos: 9303-008.296, 3301-011.813, 3401-007.464, 3401-007.471, 3201-010.363, 3402-008.928, dos quais destaco algumas ementas a seguir transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE CAFÉ CRU EM GRÃOS

A lei não autoriza o aproveitamento de crédito integral na aquisição de café cru em grãos quando a operação estiver sujeita à suspensão da incidência do PIS e da Cofins.

Recurso especial do contribuinte negado.

(Acórdão nº 9303-008.296 – 3ª Turma, Processo nº 16349.000431/2009-11, Rel. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, Sessão de 20 de março de 2019).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP (...)

INSUMOS. AQUISIÇÕES. CEREALISTAS/COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA. CRÉDITOS INTEGRAIS.

O desconto de créditos, às alíquotas cheias de 1,65% e 7,60 %, respectivamente, para o PIS e a Cofins, sobre aquisições de “café cru beneficiado” de empresas cerealistas e de sociedades cooperativas de produção agropecuária, está condicionada à comprovação, mediante documentos idôneos, que tais empresas exerçam cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar aquele produto; caso contrário, o desconto/aproveitamento deve ser feito pelas alíquotas do crédito presumido da agroindústria. (...)

(Acórdão nº 3301-011.813 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 10845.722454/2011-18, Rel. Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Sessão de 28 de setembro de 2022).

Ademais, inobstante o debate sobre o tipo de atividade do fornecedor da recorrente preceda a vinda do processo para esta Casa (o tema teve início com o despacho decisório da DRF), a recorrente não trouxe aos autos outro documento que não as notas fiscais e declarações emitidas pelas próprias Cooperativas, para demonstrar que seus fornecedores são produtores de café. Em assim sendo, tal qual coube a recorrente coligir provas da titularidade dos créditos, era de competência desta Casa debruçar-se somente sobre as provas trazidas aos autos, para neles fixar a incidência da norma de regência e ditar a solução legal.

Oportuno ressaltar, nesse ponto, como se sabe, nos pedidos de ressarcimento, compensação ou de restituição, como o presente, o ônus de comprovar o crédito postulado permanece a cargo da contribuinte, a quem incumbe a demonstração do preenchimento dos requisitos necessários para a compensação, pois “(...) o ônus da prova recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato<sup>2</sup>”, postura consentânea com o art. 36 da Lei nº 9.784/1999<sup>3</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. No mesmo sentido é a regra basilar extraída no inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil<sup>4</sup>.

Portanto, tratando-se de venda de produto (café cru) efetuada por cooperativa de produção agropecuária à pessoa jurídica que atenda os requisitos legais anteriormente citados, aplica-se obrigatoriamente a suspensão do PIS e da Cofins. Por decorrência, há impossibilidade legal de concessão de crédito básico de PIS e COFINS nos termos do já citado artigo 3º § 2º das Leis 10.833/03 e 10.687/02.

---

<sup>2</sup> CINTRA, Antonio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pellegrini; e DINAMARCO, Cândido Rangel. Teoria geral do processo. São Paulo: Malheiros Editores, 26ª edição, 2010, p. 380.

<sup>3</sup> Lei nº 9.784/1999 Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei. Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.

<sup>4</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

Por fim, há de ressaltar ainda que os créditos apurados nos termos do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, não podem ser objeto de compensação ou ressarcimento, servindo apenas para desconto dos valores devidos das contribuições apuradas, como se depreende da leitura dos artigos 1º e 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2005<sup>5</sup> e artigo 8º, §3º, II, da IN SRF nº 660/06<sup>6</sup>.

Assim, por absoluta ausência de previsão legal, não há que se autorizar o creditamento na forma pretendida pela recorrente.

***Do dispositivo:***

Diante do exposto, afasto a preliminar de nulidade do Acórdão da DRJ arguida, e no mérito nego provimento quanto ao aproveitamento de crédito integral sobre aquisições de café cru das cooperativas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green

---

<sup>5</sup> Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2005

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

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

<sup>6</sup> IN SRF nº 660/2006

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.

(...)

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

(...)

II - não poderá ser objeto de compensação com outros tributos ou de pedido de ressarcimento. (grifou-se)

Fl. 38 do Acórdão n.º 3302-013.680 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 13656.720084/2010-19