



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15578.000137/2010-87
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.284 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2023
Recorrente UNICAFE COMPANHIA DE COMERCIO EXTERIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

Sendo lavrado auto de infração por autoridade competente em respeito ao devido processo legal, assegurando prazo de resposta e dando conhecimento ao contribuinte quanto aos atos processuais, em respeito ao direito de defesa, não há o que se falar em nulidade.

Ademais, se a Pessoa Jurídica revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

PRELIMINAR DE NULIDADE. PROVAS OBTIDAS PELO MINISTÉRIO PÚBLICO. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade no processo administrativo fiscal quando fundado em provas obtidas e encaminhadas pelo Ministério Público Federal, titular da ação penal, mediante autorização judicial, à Receita Federal, em razão de haver nítido interesse fiscal.

PRELIMINAR DE NULIDADE. INOVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há o que falar em inovação, quando ao determinar diligência, obtém-se informações mais completas sobre a prática do contribuinte e, a partir dessas informações, mantém-se as glosas sobre motivos e fundamentações adicionais, considerando que as glosas permanecem as mesmas originalmente atribuídas pela fiscalização.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. CORRETAGEM. POSSIBILIDADE.

A corretagem é, substancialmente, necessária à atividade exercida pelo contribuinte e está vinculada de forma objetiva com o produto final a ser

comercializado, razão pela qual admite-se o creditamento de PIS e Cofins quanto aos referidos dispêndios.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COMPROVAÇÃO DE MÁ-FÉ. OPERAÇÕES TEMPO DE COLHEITA E BROCA

Crédito requerido sobre operação com pessoas jurídicas de fachada, criadas com o fim exclusivo de legitimar a tomada de créditos integrais de PIS e COFINS, caracterizando, assim, a má-fé e tornando legítima a glosa dos créditos quando na verdade as aquisições eram feitas de pessoas físicas (produtores rurais). Impossibilidade.

CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, tem direito a créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas de produção agropecuária, nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

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

De acordo com o Art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012, incluído a Lei nº 12.995, de 18.06.2014, o saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº.10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para compensação ou ressarcimento.

INOVAÇÃO RECURSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Matéria trazida aos autos apenas em sede de Recurso Voluntário não deve ser conhecida por violar os princípios do contraditório e da ampla defesa, visto que não foi submetida a apreciação da instância inferior.

Acordam os membros do colegiado nos seguintes termos: (I) por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, (II) por unanimidade de votos, em não conhecer da parte do Recurso Voluntário em que se alega equívoco na apuração do rateio proporcional e, na parte conhecida, (III) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso (i) para reverter a glosa de créditos sobre as despesas com corretagem, vencidos os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, que negavam provimento nesse item, (ii) para assegurar o direito à apropriação dos créditos presumidos nas aquisições de café junto à cooperativa de produção agropecuária submetidas à suspensão das contribuições PIS/Cofins, apurados na forma do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento, e (iii) para admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e/ou ressarcimento em dinheiro, em observância à legislação específica aplicável à matéria, tal como determinado pelo art. 7º-A da Lei nº 12.599/2012, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento. A conselheira Tatiana Josefovicz Belisário acompanhou o relator, na parte conhecida do mérito, pelas conclusões. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.282, de 21 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 15578.000145/2010-23, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisario, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata o presente processo de Declarações de Compensação (Dcomp) de crédito relativo ao PIS não-cumulativo, referente aos meses de janeiro a junho de 2009.

A DRF/Vitória exarou o despacho decisório, com base no SEORT/DRF/VIT n.º 1.810, de 19/07/2010 (fls. 207 a 224), decidindo reconhecer parte do direito creditório, no montante de R\$ 1.156.025,66 e homologar as compensações apresentadas no presente processo, no limite do crédito reconhecido.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório e apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese que:

- É imperioso que seja outorgado à Recorrente o amplo direito de defesa, pois os dados do demonstrativo da fiscalização não refletem a verdade dos fatos;
- O regime de suspensão nas vendas efetuadas por cooperativas passou a vigorar a partir na publicação da IN SRF 636/2006, revogada pela IN SRF 660/2006, que dispôs sobre os termos e condições a serem cumpridos pelas pessoas jurídicas beneficiadas com o favor fiscal;
- Se o produto adquirido como insumo de pessoa jurídica não teve sua receita favorecida pela suspensão do PIS e da Cofins, mostra-se lógico inferir que o aproveitamento do crédito pelo adquirente observará as regras gerais;
- As informações do Parecer, no que se refere a aquisições de pessoas jurídicas omissas ou inaptas, não são de conhecimento da Requerente, já que não foi convocada a participar do procedimento administrativo a elas alusivo;
- Houve ofensa ao direito ao contraditório e a ampla defesa, sendo necessário afastar os efeitos dos fundamentos expostos no Parecer e no Anexo 1, Vols. I e II, eis que produzidos sem a participação da empresa Recorrente;
- Houve uma efetiva preocupação da empresa Recorrente em buscar informações sob a regularidade fiscal de seus fornecedores por ocasião de cada compra;
- São inaceitáveis as glosas de créditos advindos de operações nas quais houve a entrega das mercadorias e o pagamento do preço acordado;
- Os inquéritos policiais não podem ser utilizados como prova da suposta realização de atos fraudulentos;

- Segundo o art. 82 da Lei 9.430/96, as empresas que comprovarem a efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias não poderão ter seus créditos glosados. Tal preceito é reproduzido no art. 217 do RIR/99;
- A Recorrente teve o zelo de fazer consultas ao SINTEGRA e ao banco de dados da RFB. Ainda que as empresas fornecedoras estivessem inativas no momento da realização das operações, o que não é verdade, a Recorrente jamais poderia ser prejudicada por fatos que não causou;
- Várias das empresas arroladas ainda apresentam situação cadastral “ativa” de seus CNPJ’s;
- Seguem os comprovantes de ingresso das mercadorias e de seus respectivos pagamentos, acompanhados da consulta ao SINTEGRA e à situação cadastral na SRFB;
- A atividade de corretagem de café é essencial ao comércio atacadista de café, devendo os desembolsos decorrentes do pagamento de corretagem serem considerados como insumos à atividade da Recorrente;
- O conceito de insumos dado pela IN SRF 404/2004 é equivocado, o que permite concluir que o legislador administrativo extrapolou sua função regulamentar;
- Requer seja julgado insubsistente o Despacho Decisório, determinando sejam os autos baixados para nova diligência. *Ad argumentandum tantum*, requer a reforma do Parecer SEORT e, por fim, protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se fizerem necessários.

Posteriormente, a contribuinte carrou aos autos petição intitulada “Aditivo à Manifestação de Inconformidade”, corroborando os pontos suscitados na Manifestação originária e salientando a boa-fé da contribuinte.

Em resposta ao pedido de diligência, a delegacia de origem anexou aos autos novo Demonstrativo de Apuração das Contribuições não-cumulativas e o Termo de Encerramento de Diligência

A impugnação foi julgada parcialmente procedente com a seguinte ementa, em síntese:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando-se os negócios fraudulentos.

USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE FINALIDADE COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública, rejeitando-se peremptoriamente qualquer eufemismo de planejamento tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

PIS INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.

A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários adquiridos de cooperativas de atividade agropecuária.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO- CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

O inconformismo do contribuinte foi apresentado em Recurso Voluntário alegando, em síntese:

DA ILEGÍTIMA INOVAÇÃO AOS FUNDAMENTOS DA GLOSA DE CRÉDITOS – INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 116, P. ÚNICO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL PARA DESCONSIDERAÇÃO DOS NEGÓCIOS JURÍDICOS.

DEVIDO PROCESSO LEGAL. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. VIOLAÇÃO AO ART. 50, LIV E LV DA CRFB; ART. 2º, X; ART. 3º LII E ART. 38 DA LEI Nº. 9.784/99.

INADEQUAÇÃO DO "CONJUNTO PROBATÓRIO" CARREADO AOS AUTOS — TRANSCRIÇÃO PARCIAL — INEXISTÊNCIA DOS DEPOIMENTOS INTEGRAIS — CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

DOS ASPECTOS PROBATÓRIOS INERENTES AOS AUTOS — INIDONEIDADE DAS "PROVAS" PRODUZIDAS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

DOS DEPOIMENTOS DE PRODUTORES RURAIS E DE CORRETORES — INSUFICIÊNCIA PARA FINS DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE — ESCRITURAS PÚBLICAS DECLARATÓRIAS.

DA IMPOSSIBILIDADE DA EXTENSÃO DOS EFEITOS DOS ATOS PRATICADOS NO ÂMBITO CRIMINAL NA ESFERA DAS OPERAÇÕES "TEMPO DE COLHEITA" E "BROCA".

DEPOIMENTOS COMO ÚNICO MEIO DE PROVA.

DAS GLOSAS DE CRÉDITOS DE AQUISIÇÕES FEITAS JUNTO A PESSOAS JURÍDICAS INATIVAS OMISSAS OU SEM RECEITA DECLARADA.

RECONHECIMENTO DO DIREITO AO CRÉDITO EM FACE DA RECORRENTE COMO ADQUIRENTE DE BOA FÉ — ART. 82, p. ÚNICO DA LEI N.º. 9.430/96 — ACÓRDÃO N.º 1401-000.853, 4ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA – CARF.

UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÕES E DAS PROVAS PRODUZIDAS AO LONGO DAS "OPERAÇÕES BROCA" E "TEMPO DE COLHEITA" PARA COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE FRAUDE NA TOMADA DOS CRÉDITOS DO PIS.

DAS AQUISIÇÕES DE "CAFÉ CRU EM GRÃO" PELA RECORRENTE DE SOCIEDADES COOPERATIVAS QUE EXERCEM PRODUÇÃO AGROINDUSTRIAL.

DIREITO AO CRÉDITO INTEGRAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

A VINCULAÇÃO DO CRÉDITO FISCAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS À CADEIA PRODUTIVA DO CAFÉ.

DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO EM DUPLICIDADE NA CADEIA DO CAFÉ.

CONCLUSÕES SOBRE O DIREITO AO CREDITAMENTO INTEGRAL DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS NAS AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS.

DA IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA DE APLICAÇÃO DO REGIME DE SUSPENSÃO NAS AQUISIÇÕES DE "CAFÉ CRU EM GRÃO" REALIZADAS JUNTO ÀS SOCIEDADES COOPERATIVAS QUE EXERCEM ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

CONCLUSÕES FINAIS SOBRE AS AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS.

DOS CRÉDITOS DECORRENTES DE DESPESAS DE CORRETAGEM DE CAFÉ.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e preenche os pressupostos para sua admissibilidade.

Conforme relatório acima os tópicos abordados no Recurso Voluntário são extensos. Os argumentos repetem-se e confundem-se, de modo que em busca de um voto mais didático irei analisar as questões de acordo com as glosas e não necessariamente na ordem apresentada pela recorrente, iniciando pelas preliminares.

Preliminares

O recorrente alega inúmeras preliminares, elencadas a seguir:

Ilegítima inovação aos fundamentos da glosa de créditos (inaplicabilidade do art. 116, p.ú do CTN) para descon sideração dos negócios jurídicos;

Violação ao devido processo legal, contraditório, ampla defesa, violação ao art. 5º, LIV e LV da Constituição e art. 2º, X, art. 3º LII e art. 38 da lei n.º. 9.784/99.

Inadequação do "conjunto probatório" carreado aos autos — transcrição parcial — inexistência dos depoimentos integrais — cerceamento do direito de defesa.

Inicialmente observo que as causas de nulidade no processo administrativo fiscal estão dispostas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235 de 1972 e que não há nos autos infrações nele previstas, veja-se:

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.

Assim notamos que a nulidade objetiva, propriamente dita, a luz do referido artigo não ocorreu nos autos de modo que os argumentos recursais são genéricos e subjetivos, ancorados essencialmente nos princípios constitucionais processuais que abarcam o contraditório e a ampla defesa. Nesse ponto é imperioso citar súmula editada recentemente no seguinte sentido:

Súmula CARF n.º 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Em que pese a súmula trate de impugnação ao lançamento, entendo que se estende ao Manifesto de Inconformidade dos casos de pedido de Ressarcimento/compensação nos quais as alegações de que houve violação ao devido processo legal, contraditório, ampla defesa, previstos nos art. 5º, LIV e LV da Constituição e art. 2º, X, art. 3º LII e art. 38 da lei n.º. 9.784/99, não se sustentam, pois assim determina os citados diplomas legais:

Constituição Federal, Art. 5º: Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

LIV - ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal;

LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

(...)

LEI N.º. 9.784/99,

Art. 2º. A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

(...)

art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Nesse contexto, o julgado *a quo* foi bem fundamentado quando esclareceu que:

Representação Fiscal para Fins de Declaração de Inaptdão em nome de diversas empresas fornecedoras da contribuinte inconformada, os quais foram utilizados pela autoridade fiscal para fundamentar as conclusões expostas no Parecer contestado.

A alegação da interessada não pode prosperar. De fato, o contribuinte foi devidamente cientificado da decisão que homologou apenas em parte a compensação declarada e foi intimado para exercer o contraditório no prazo legal. E, assim, produziu a contestação de fls. 262/305 que ora se analisa.

Além disso, o Parecer Conclusivo foi devidamente fundamentado, contendo as informações necessárias e suficientes para a compreensão das infrações apuradas e a produção de sua defesa. Vale lembrar, ainda, que é facultado ao sujeito passivo o acesso ao inteiro teor do processo administrativo junto à repartição e a solicitação de cópia do mesmo. O fato de não ter sido dado ao contribuinte o direito de participar da coleta de depoimentos citados Parecer Conclusivo, prestados por representantes ou funcionários de outras empresas durante o procedimento fiscalizatório deflagrado com as chamadas Operações Tempo de Colheita e Broca não macula de nulidade a decisão proferida nos presentes autos.

Entendo que a defesa foi oportunizada ao contribuinte que teve prazo legal respeitado e acesso a todas as peças processuais, considerando que se assim não ocorresse o Recurso não teria sido elaborado com dados tão precisos acerca das conclusões da fiscalização.

Outrossim, ao que pode ser verificado nos autos, a investigação que apurou um esquema de aquisição de café de pessoas jurídicas de fachada (“pseudoatacadistas”) foi ancorada em provas obtidas de uma ação conjunta da Receita Federal, do Ministério Público Federal e da Polícia Federal, dentro da legalidade a qual a administração pública se submete.

A operação fiscal que se desenhou sobre a operação aqui discutida é de pleno conhecimento do recorrente, sendo-lhe dado acesso a todas as provas produzidas bem como a possibilidade de juntar provas em contrário, e assim respeitando a ampla defesa. Sobre o procedimento adotado pelas entidades acima elencadas ressalto o que constou de forma didática e resumida, no acórdão n.º **3301-005.836** de relatoria da Conselheira Liziane Angelotti Meira, que em que pese ter sido vencida em seu entendimento, concordo nos argumentos por ela apresentados, vejamos:

(...)

A Recorrente contesta os elementos de prova trazidos aos autos junto ao Relatório de Diligência Fiscal. Argumenta que as provas são ilícitas porque as interceptações telefônicas e de dados só podem ser realizadas com autorização

judicial, que as provas testemunhais não são aptas e não comprovam vínculo da empresa interessada com o suposto esquema.

Contudo, conforme se consignou na decisão recorrida, os depoimentos citados pela Recorrente são, na verdade, Termos de Declaração devidamente assinados pelos depoentes, onde não se vislumbra traço de coação, inclusive muitos acompanhados de advogados. Há vários depoimentos anexados aos autos em que o nome da empresa autuada aparece literalmente citado por produtores rurais, por corretor, ou por sócios das atacadistas intermediárias. De qualquer modo, os depoimentos alinham-se coerentemente com outros elementos dos autos, como restará claro mais adiante.

Por sua vez, **conforme se observou na decisão de piso, a Operação Broca deflagrada como desdobramento da Operação Tempo de Colheita, decorreu de ação conjunta da Receita Federal, do Ministério Público Federal e da Polícia Federal. A partir do resultado obtido desse esforço conjunto, cada instituição atuou com os elementos que são pertinentes às suas funções legais e constitucionais.**

Assim, é de se concluir, na esteira da decisão recorrida, como desarrazoada a alegação de que a Receita Federal não poderia utilizar elementos colhidos nas citadas operações, pois da ação participou. Além disso, a Polícia Federal, mediante Ofício nº 4.568/2009SR/DPF/ES (fl. 3895) encaminhou documentos fiscais e contábeis autorizada pelas próprias pessoas físicas que fizeram a entrega à Instituição Policial.

Outrossim, o próprio Ministério Público Federal, titular da ação penal, encaminhou, mediante **autorização judicial** (fl. 3897), à Receita Federal documentos relativos à Operação Broca por entender haver neles nítido interesse fiscal (Ofício nº 466/2010 e Ofício nº 549/2011, ambos do MPF à DRF/Vitória/ES, fls. 3898 e 3900).

Nesse contexto e considerando que todas as provas foram obtidas licitamente, não merece prosperar o argumento da Recorrente de que haveria ilegalidade por quebra de sigilo de dados de pessoas físicas e jurídicas.

Portanto, corrobora-se o entendimento da decisão recorrida de que não há falar nesta quadra de documentos obtidos ilicitamente. (...)

A recorrente alega ainda, em sede preliminar que houve ilegítima inovação aos fundamentos da glosa de créditos (inaplicabilidade do art. 116, p.º do CTN) para desconsideração dos negócios jurídicos e destaca que:

(...)

Da leitura desses fragmentos, percebe-se, claramente, que a autoridade julgadora objetivou desqualificar as legítimas operações de aquisição de café efetuadas pela **Recorrente**, alegando, para tanto, não ter havido a transação.

A toda evidência, a Delegacia de Julgamento adota uma atitude desesperada com vistas a robustecer os fundamentos ventilados pela DRF/ES, lançando como argumento a suposta **dissimulação** nas operações de compra e venda realizadas pela **Recorrente**.

Em termos diversos, o fisco, já em estágio avançado do Processo Administrativo Fiscal, e, ainda, em violação ao que preceitua o CTN, pretende acrescentar aos fundamentos o elemento "**dissimulação**". (...)

Em seus argumentos alega que é ilegítima a utilização do Art. 116, parágrafo único do CTN que determina que:

Art. 116: Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

(...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. [\(Incluído pela Lcp nº 104, de 2001\)](#)

Nesse ponto entendo que equivocou-se a recorrente, visto que não há menção nos autos, tanto pela fiscalização quanto pelo julgador *a quo* sobre a aplicabilidade desse artigo ao caso concreto, bem como na prática não houve desconsideração dos atos e negócios jurídicos. O que de fato ocorreu foi a aplicação da apuração tributária entendida como correta, tanto que houve uma reescrita fiscal quanto aos créditos devidos, conforme será melhor detalhado ao longo do voto, por ser matéria pertinente ao mérito.

Outrossim, não houve inovação por parte da DRJ em relação ao entendimento da DRF, o que ocorreu foi um aprofundamento dos motivos das glosas. Em outras palavras, a DRF glosou os créditos em razão de ter encontrado inconsistências nos cadastros das fornecedoras (inativas, baixadas e omissas) e a DRJ entendeu por bem buscar maiores informações sobre essas empresas “pseudoatacadistas” e por conseguinte obteve as informações completas das operações “tempo de colheita” e “broca”, logo, não houve inovação mas sim complemento das razões que inicialmente já haviam sido objeto do despacho decisório.

Diante desse contexto fático, não vislumbro razões para acolher as alegações recursais e concluo por rejeitar as preliminares suscitadas.

Mérito

Antes de adentrarmos nas glosas e suas razões faz-se necessário breves comentários acerca da legitimidade da operação “tempo de colheita” e “broca”, muito contestada em termos probatórios pela recorrente.

Conforme já foi mencionado nas preliminares, não vislumbro ilegitimidade das provas aproveitadas das referidas investigações ao presente caso, em especial pelo fato de que a empresa contribuinte deste processo, sendo uma empresa de grande porte e vasta experiência no ramo do café, não desconhecia por completo a operação que se desenhou em torno da criação de pessoas jurídicas com o único interesse de se obter maior benefício fiscal.

Ressalto ainda que nestes autos o processo transcorreu dentro da legalidade de modo que as provas aqui juntadas foram disponibilizadas ao recorrente que, em que pese discordar de sua legitimidade, o faz apenas de forma argumentativa, sem especificar e comprovar que os depoimentos prestados e os documentos que corroboraram com os depoimentos são inválidos. Igualmente discordo que

os depoimentos foram utilizados como único meio de prova, posto que há vasta documentação nos autos além das declarações prestadas.

Outro ponto que destaco é que este julgador não está vinculado a decisões pretéritas proferidos por outras turmas, nem mesmo a solução de consulta n.º 65. A convicção do julgador é formada pelo seu livre convencimento, devendo ser realizada de forma fundamentada e com base em provas produzidas nos autos, podendo se basear em outras decisões ou não.

Por fim, passamos a análise das glosas realizadas pela fiscalização e mantidas pela Delegacia Regional de Julgamento.

Glosa de créditos referentes a bens fornecidos por Pessoas Jurídicas reconhecidas como de “fachada, alegação de eventual inovação na fundamentação da glosa e irregularidades nas provas utilizadas nos autos.

Nos termos do que já foi noticiado no relatório a empresa recorrente fez parte de investigações originadas na operação fiscal TEMPO DE COLHEITA deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, em outubro de 2007, e operação BROCA, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal

Estas operações concluíram que havia a prática de simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, denominadas de “pseudoatacadistas”, com a finalidade de gerar créditos indevidos da contribuição.

Do exame do Parecer produzido pela fiscalização, verifica-se que as operações simuladas foram provadas por meio de documentos, depoimentos e declarações das pessoas físicas e jurídicas que participaram do esquema fraudulento. A fiscalização demonstrou que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais, em valores elevados, não tinham capacidade financeira nem espaços físicos que permitissem operações em volumes compatíveis com atacado e valores movimentados, bem como a maioria delas eram inativas perante a Receita Federal ou declarou impostos em valores ínfimos.

Há nos autos lastro probatório vasto, de maneira que comprova a operação simulada na compra do café, ou seja, a existência de empresas atacadistas com a finalidade exclusiva de emissão de nota fiscal, quando na verdade o produto era adquirido de pessoas físicas, das quais o crédito do tributo não era permitido por lei, sendo por essa razão a criação do “esquema” simulado.

Importante destacar que a razão da simulação noticiada pela fiscalização está no fato de que o direito creditório era vedado quando a mercadoria era adquirida de produtores rurais (pessoas físicas), na forma do §3º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a **pessoa jurídica** domiciliada no País;

(...) (gn)

O Recorrente defende-se alegando que não recai sobre a Recorrente nem sobre as pessoas físicas a ela relacionadas sequer uma suspeita de que tenham participado em qualquer atividade fraudulenta ou criminoso, contudo, não nega ter realizado contratos com empresas de fachadas. Em que pese seu histórico de idoneidade, fato é que a recorrente compactou com a prática da simulação quando manteve relações contratuais com empresas que de fato não existiam, sendo incabível que se beneficie de créditos tributários nessas condições.

A defesa rebate ainda que em razão de ser uma empresa de grande porte, inclusive ocupando os primeiros lugares no ranking dos maiores exportadores de café do Brasil, sendo adquirente de café de milhares fornecedores espalhados pelo Brasil, não teria como manter contato direto com todos eles. Nessas palavras tenta a recorrente se eximir do conhecimento do fato de que as empresas “pseudoatacadistas” em verdade apenas emitiam notas fiscais.

Entendo que, justamente por ser uma empresa de grande porte não é crível a ausência de um sistema de controle interno e externo, ainda que a época os meios fossem menos sofisticados que os atuais a empresa exportadora tinha meios de conhecer seus parceiros comerciais até por uma questão de segurança dos seus negócios, que por vezes envolviam valores substanciais.

Sobre esse ponto destaco que a DRJ listou as empresas com as quais a recorrente efetuou negócios de vultosas quantias e que ao serem investigadas mostraram-se incapazes de operar no mercado atacadista, bem como resumiu os depoimentos que constaram na investigação noticiando a participação da recorrente na operação (e-fls. 7668 e seguintes), vejamos um dos destaques:

No conjunto, as empresas fornecedoras da contribuinte relacionadas no quadro em fl. 228 movimentaram no primeiro semestre de 2009, mais de **103 Milhões de Reais** (consideradas apenas as vendas efetuadas para a inconstituída), não obstante os valores irrisórios de tributos e contribuições federais recolhidos ou declarados pelas sobreditas empresas. A este quadro de incompatibilidade entre volume financeiro movimentado e total de tributos recolhidos, acrescentado de situação de omissão e inatividade declarada – *inapta, baixada ou suspensa* –, se junta mais um fato, constatado em diligências nas empresas, ***nenhuma das empresas diligenciadas possui patrimônio ou capacidade operacional, nenhum funcionário contratado, nenhuma estrutura logística*** (conforme informações constantes dos processos de representação fiscal para fins de inaptidão no Anexo I). Ora, tudo que se espera de uma empresa atacadista de café é a existência de uma estrutura que a capacite movimentar grandes volumes de café. Ofende, portanto, a qualquer limite de razoabilidade a inexistência de depósitos, funcionários e logística, encontrando-se, ao invés disso, escritórios estabelecidos ***em pequenas salas comerciais de acomodações acanhadas***.

Ainda que as negociações tenham sido realizadas por intermédio de corretores, não é o suficiente para eximir a Recorrente da responsabilidade na cadeia do negócio celebrado, considerando que estamos diante do pedido de crédito sobre uma operação tributária comprovadamente simulada.

Dentro desse contexto a Recorrente confirma que recebeu todo o produto encomendado e que pagou regularmente o valor contratado. Contudo não se

questiona a situação das empresas, mas sim capacidade das mesmas operarem como atacadistas, sem estrutura física e financeira, bem como é indiferente que a operação tenha se materializado, pois aqui se discute a realidade tributária que foi simulada.

Tal narrativa coaduna com o desfecho do voto do Acórdão da DRJ, Veja-se:

DRJ: Uma vez confessado pelas próprias “atacadistas”, fornecedoras da contribuinte, que não vendiam café, mas apenas forneciam nota fiscal para uma operação eufemisticamente chamada de “guiar o café”, conclui-se que a correspondente compra do café pela contribuinte não passa de simples arranjo documental com vistas a vantagens tributárias ilícitas. Em suma, se não houve a venda conforme confessado - por quem podia confessar - tampouco poderia ter havido a compra, *a contrario sensu*, estar-se ia diante de fenômeno único no mundo jurídico, onde uma compra não se conecta com sua contraparte lógica, a venda.

O simples fato de que comprou, pagou e recebeu a mercadoria, o que seria suficiente para garantir o crédito de PIS/Cofins, na forma do parágrafo único do art. 82, da Lei nº 9.430/96, não é eficaz, porquanto a Fiscalização investiga resposta à outra questão: “*de quem ?*”. E as provas dos autos direcionam para a resposta de que “comprou, pagou e recebeu a mercadoria” de produtor rural (pessoa física), não de pessoa jurídica, no que pese as notas fiscais tenham sido construídas para mascarar a realidade, fazendo nelas constar “empresas” sem qualquer vínculo com o mercado de café, mas criadas para participar de um estratagema de ataque à Fazenda Nacional.

No quadro probatório assentado têm-se ainda por irrelevantes as alegações da inconformada quanto à inexistência de declaração de inidoneidade/inaptidão das empresas fornecedoras ao tempo em que efetuou as transações, e de que tomou o cuidado de verificar a regularidade das empresas fornecedoras no CNPJ ou Sintegra. As alegações são irrelevantes porque, independentemente da declaração de inaptidão, em ato oficial adequado emitido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a documentação fiscal pode ser considerada como tributariamente ineficaz, quando comprovado **não ter havido a transação a que se refere**, permitindo concluir que os documentos apresentados mascararam uma aquisição fictícia de mercadorias, impondo-se afastar a faculdade de a interessada calcular crédito de PIS/Cofins na incidência não-cumulativa.

Enfim, a alegação da contribuinte de que não é possível concluir que teve conhecimento da prática ilícita de fornecedores não prevalece diante da prova reunida pela Autoridade Fiscal.

Por todo o exposto, confirma-se que a infração tributária cometida, independente da repercussão penal dos mesmos atos, consistiu basicamente em se apropriar de créditos fiscais indevidamente, pois já se explicou, neste voto, que a compra diretamente de pessoa física do café dá ao comprador um direito de crédito presumido, correspondente a 35% do crédito quando o negócio é realizado com pessoa jurídica.

Diante desse cenário, não há como acolher os argumentos recursais, que são apenas alegações diante de fatos comprovados por diversos meios de provas, como depoimentos e documentos hábeis. Ademais, os depoimentos colacionados pela Recorrente em nada contradizem que suas operações se deram com empresas de fachada.

Desta feita, sendo as aquisições de café realizadas, na realidade, de pessoas físicas, houve a glosa dos créditos integrais indevidos e compensados pela Recorrente. Por conseguinte, nos termos da legislação pertinente (Lei n.º 10.925/2004, art. 8.º, §3.º, III), a empresa tem direito ao respectivo crédito presumido, correspondente a 35% do crédito básico caso o negócio de fato fosse realizado com pessoa jurídica, veja-se:

Art. 8.º 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 n.ºs 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 n.º 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei n.º 12.058, de 13 de outubro de 2009)

(...)

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

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

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

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

(...)(gn).

Sobre esse tema há jurisprudência no CARF, visto que a investigação englobou diversas empresas do ramo do café. Vejamos o recente acórdão n.º **3301-011.048**, de relatoria da conselheira Semíramis de Oliveira Duro, com a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CAFÉ. GLOSAS. CRÉDITOS BÁSICOS. OPERAÇÕES SIMULADAS.

Demonstrada a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizada de pessoas jurídicas inexistentes de fato, quando a operação real foi de compra do produtor rural, pessoa física, com o fim apropriação do valor integral do crédito de COFINS, deve ser mantida a glosa dos créditos ilegitimamente descontados pelo contribuinte.

Nos acórdãos 3201-003.420, 3201-003.417, 3201-003.423 e **3201003.414**, sendo este último julgado por esta turma (em diferente composição), as decisões também caminharam no mesmo sentido, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. COMPROVAÇÃO DE MÁ FÉ. OPERAÇÕES TEMPO DE COLHEITA E BROCA.

Restou comprovado nos autos que a Contribuinte, no momento da aquisição do café, estava ciente da criação de de pessoas jurídicas de fachada, criadas com o fim exclusivo de legitimar a tomada de créditos integrais de PIS e COFINS, caracterizando, assim, a má-fé e tornando legítima a glosa dos créditos.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Não padece de nulidade o Despacho Decisório que motiva e fundamenta sua negativa de provimento em vícios nos documentos apresentados pelo contribuinte, que impeçam a análise de mérito do pedido. **(3201003.414)**

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. COMPROVAÇÃO DE MÁFÉ. OPERAÇÕES TEMPO DE COLHEITA E BROCA.

Restou comprovado nos autos que, no momento da aquisição do café, o Contribuinte encontravase ciente da abertura de pessoas jurídicas de fachada, criadas com o fim exclusivo de legitimar a tomada de créditos integrais de PIS e Cofins, caracterizando, assim, a máfé e tornando legítima a glosa dos créditos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Legítimo o Despacho Decisório que motiva e fundamenta a negativa de provimento em vícios existentes nos documentos apresentados pelo contribuinte, vícios esses impeditivos da análise de mérito do pedido.
Recurso Voluntário Negado. **(3201-003.420)**

Dentro dessas conclusões, mantenho o voto do julgador *a quo*, confirmando o crédito presumido sobre as aquisições de café de pessoas físicas que foram simuladas como pessoa jurídica, nos termos da legislação acima reproduzida.

Compras de Cooperativa

Início a análise sobre o pedido de crédito integral sobre a aquisição de café de cooperativas, no regime de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, que

foram glosados pela fiscalização em razão da não observância dos limites e condições previstos na legislação.

Sobre esse assunto tratou o Parecer SEORT/DRF/VIT n.º 1.809, que se encontra nas e-fls 230 a 248, contudo peço *vênia* para reproduzir excertos do Parecer Sefis n.º 16 de 2016, presente no processo de compensação n.º 10783.904393/2013-49, de minha relatoria, a ser julgado na mesma sessão, por melhor desencadear os normativos legais que deram suporte ao entendimento do fisco, certo que ambos utilizaram o mesmo racional para suas conclusões. veja-se:

A **Solução de Consulta n.º 65 – Cosit**, de 10/03/20 14, esclareceu que tal aquisição não impede o aproveitamento desses créditos, desde que observados os limites e condições previstos na legislação.

O **art. 8º da Lei n.º 10.925/2004** estabeleceu as condições do crédito presumido nas aquisições de cooperativa de produção agropecuária.

Art. 29 da Lei n.º 11.051, de 29/12/2004 (DOU 30/12/2004), que deu nova redação ao artigo 8º da lei n.º 10.925/2004:

Art. 8o As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos (...) 8 a 12 (...), 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 n.º 11.051, de 2004)

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

(...)

§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM1, 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.

III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004).

O inciso III do § 1º do art. 3º da IN SRF n.º 660 , de 17/07/2006, que revogou a IN SRF n.º 636, de 24/03/2006, assim **definiu cooperativa de produção agropecuária:**

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

¹ café, mesmo torrado ou descafeinado; cascas e películas de café, sucedâneos do café contendo café em qualquer proporção - Cosmos

O art. 9º da Lei n.º 10.925/04, com redação dada pela Lei n.º 11.051/2004, estabeleceu a obrigatoriedade da suspensão da incidência do PIS e da COFINS no caso de venda de cooperativa de produção agropecuária para pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei n.º 12.058, de 13 de outubro de 2009) (Vide art. 57 da Lei n.º 12.350, de 20 de dezembro de 2010) (...)

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 n.º 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004) I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei n.º 11.051, de 2004).

Em contrapartida, o inciso II do § 1º do art. 9º possibilitou o crédito integral nas compras de cooperativa que exerça a atividade agroindustrial:

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 n.º 11.051, de 2004).

O citado § 6º conceitua produção:

§ 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 n.º 11.051, de 2004).

E o § 7º estendeu esse conceito de produção às cooperativas:

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

A IN SRF n.º 660, de 17/07/2006, definiu a atividade agroindustrial como aquela prevista no § 6º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 acima transcrito.

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

(...)

II - o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM.

Em outras palavras: se a cooperativa exerceu atividade agroindustrial prevista no § 6º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, o adquirente teria direito ao crédito integral.

Caso contrário, a venda de cooperativa de produção agropecuária deveria ter ocorrido obrigatoriamente com suspensão, o que implicaria no aproveitamento do crédito presumido pelo adquirente.

(...)

Conclui-se, portanto, que as cooperativas acima citadas não preencheram os requisitos estabelecidos cumulativamente no § 6º do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, que daria direito ao crédito integral à UNICAFÉ. Efetuou-se, por conseguinte, a glosa dos créditos integrais sobre tais aquisições.

O Parecer SEORT/DRF/VIT n.º 1.809, que se encontra nas e-fls 230 a 248 desta PAF, relata sobre a “aquisição de cooperativas com crédito integral” apresentando as seguintes fundamentações:

Aquisições de Cooperativas com crédito integral.

Conforme determinado no art. 90 da lei n.º 10.925/04, as cooperativas de produção agropecuária encontram-se obrigadas às saídas com suspensão das obrigações com o PIS e COM a Cotins. Por outro lado Unicafé Companhia de Comércio Exterior, doravante chamada apenas de Unicafé, apura o imposto de renda com base no lucro real e exerce atividade agroindustrial, condições relacionadas ao adquirente. A INSRF n.º 660/2006, art. 6º define que as atividades de padronizar, beneficiar preparar e misturar tipos de café (blend) ou separar por densidade enquadra-se na atividade agroindustrial. Tais atividades são aquelas realizadas pelo contribuinte conforme resposta ao TIF n.º 001. Assim sendo, o contribuinte adquire insumos para a atividade agroindustrial. Nota-se, também, que o contribuinte adquire café de pessoas físicas e apura crédito presumido sobre estas aquisições, operações que somente dão direito ao crédito presumido quando tratam de insumos, confirmando que o contribuinte adquire café como insumo para o beneficiamento. Resta claro, portanto, que o contribuinte encontrava-se obrigado a apurar apenas crédito presumido sobre as aquisições das cooperativas. Ele apura parte das aquisições como crédito presumido e parte das aquisições como crédito integral, inclusive há casos em que as aquisições da mesma cooperativa são consideradas ora como crédito presumido, ora como crédito integral. O não cumprimento pela cooperativa da obrigação acessória de registrar na nota fiscal a observação de que a saída é com suspensão não permite ao adquirente aproveitar-se do crédito integral.

Ainda é importante ressaltar que as receitas das cooperativas decorrentes da comercialização da produção dos cooperados não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS (art. 15 da MP n.º 2158-35/2001), portanto, quando a cooperativa não dá saída com suspensão, não recolhe tributos sobre estas receitas, daí o motivo pelo qual a lei prevê apenas o crédito presumido ao adquirente das cooperativas. Desta forma, a parcela das aquisições de café efetuadas de cooperativas com crédito integral foram glosadas, adicionando-se em seu lugar o crédito presumido previsto pelo art. 8º da lei 10.925/04.

(...)

Conclui-se também que as aquisições de cerealistas e de cooperativas de produção agropecuária só permitem o crédito presumido, na proporção de 35% do crédito integral.

Colaborando com esse raciocínio a decisão recorrida, DRJ, pontuou a situação da recorrente nas seguintes palavras:

Deve-se observar que a suspensão aplica-se apenas às cooperativas de produção agropecuária. Na hipótese de a cooperativa exercer atividade agroindustrial, na forma do § 6º do artigo 8º da Lei 10.925/2004, ou seja, 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, **esta terá direito ao crédito presumido de PIS e Cofins calculado sobre os insumos utilizados em seu processo industrial e em relação a suas vendas não se aplicará a suspensão.**

No entanto, a interessada não sustenta ter adquirido café de cooperativas enquadradas nesta situação (cooperativa de produção agroindustrial) e também não há elementos acostados aos autos neste sentido. Nas notas fiscais de venda emitidas pelas cooperativas, o produto vendido está descrito como “café cru em grão” ou “café beneficiado em grão cru”, o que não evidencia a venda de produto já submetido a processo industrial.

A Resolução da Comissão Nacional de Normas e Padrões para Alimentos – CNNPA nº 12, de 1978, que aprovou as normas técnicas especiais do estado de São Paulo, relativas a alimentos e bebidas, para efeito em todo o território nacional, dá a seguinte definição para o café cru:

DEFINIÇÃO

Café cru, ou café em grão, é a semente beneficiada do fruto maduro de diversas espécies do gênero Coffea, principalmente, arábica, Coffea liberica Hiern e Coffea robusta.

Frise-se que para efeitos da aplicação da suspensão ora em comento, é irrelevante o fato de a sociedade cooperativa realizar a atividade de beneficiamento do café recebido e posteriormente comercializado, conforme se depreende do artigo 3º, § 1º, inciso III da IN/SRF 660/2006. Apenas o exercício **cumulativo** das atividades citadas no artigo 8º, § 6º da Lei 10.925/2004 e artigo 6º, II da IN/SRF 660/2006 caracterizam a atividade agroindustrial.

O processo de beneficiamento do café, executado de forma isolada pela cooperativa, não a descaracteriza como cooperativa de produção agropecuária e não lhe permite a apropriação do crédito presumido aqui tratado.

Este raciocínio encontra-se em perfeita consonância com as conclusões expostas na Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10/03/2014 anexada aos autos pela interessada.

Conclui-se que a glosa dos créditos integrais contabilizados pelo contribuinte sobre as compras de cooperativa agropecuária, sujeitas ao obrigatório regime de suspensão, deve ser mantida.

Em sua defesa o recorrente, utilizando-se de julgados, alega ser devido o crédito na aquisição de café de cooperativas citando a solução de consulta n.º 65 de 03/2014, bem como não nega adquirir “café cru em grão”, contudo, afirma que o produto é adquirido já beneficiado e que promove apenas um “rebeneficiamento” que aperfeiçoa o produto, veja-se o destaque que faço do Recurso Voluntário (fls. 7792).

A Recorrente, ao adquirir o insumo “café cru em grão”, o revende ao mercado externo. **Em alguns casos, além de revendê-lo, também realiza o processo de rebeneficiamento que, em outros termos, é o aperfeiçoamento do produto, sem lhe alterar a substância, em operações múltiplas que tem por objetivo**

adequar o café às exigências do cliente, principalmente, do importador no sentido de padroniza-lo para definição de aroma e sabor (*blend*) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados por cada padrão de bebida/cliente e importador.

Não é demais destacar que, mesmo nesses casos, a atividade de revenda é preponderante, em detrimento das atividades de aperfeiçoamento do produto café, assim entendido o rebeneficiamento para definição de aroma e sabor, ou outras atividades que aprimorem seu consumo no mercado externo.

No que se refere ao produto em si, nota-se que a Recorrente adquire o produto já com suas principais qualidades de comercialização: *café beneficiado cru, não descafeinado, grão arábica ou grão conilon*, conforme comprovaram as notas fiscais emitidas pelas Entidades Cooperativas, juntadas por ocasião da apresentação do aditivo à Manifestação de Inconformidade. (fls. 7.582 e ss. dos autos)

Ocorre que as referidas notas fiscais em nada contribui para a conclusão de que as cooperativas são agroindústrias e fornecem o café pronto para revenda, inclusive o próprio recorrente assume que “rebeneficia” o produto para adequá-lo às exigências do cliente.

Outrossim, o fato de conter em algumas notas fiscais a abreviação da expressão “beneficiamento” não é o suficiente para se aferir que a cooperativa é agroindustrial, visto que conforme já foi aqui exposto, para que o crédito seja integral nos termos do artigo 3º, § 1º, inciso III da IN/SRF 660/2006, ou seja, apenas o exercício **cumulativo** das atividades citadas no artigo 8º, § 6º da Lei 10.925/2004 e artigo 6º, II da IN/SRF 660/2006 caracterizam a atividade agroindustrial.

Nesse ponto, entendo que o recorrente não logrou êxito em comprovar que as cooperativas, objeto de glosa do crédito, exercem atividade agroindustrial e nesse sentido cito o Acórdão n.º **3102.002.344**, do mesmo contribuinte, sobre período de apuração imediatamente posterior ao presente, no qual o Ilustre Relator, José Fernandes do Nascimento, foi vencido no ponto que tratava do direito ao crédito integral na aquisição de cooperativas, contudo, entendo que os fundamentos utilizados por ele são os mais coerentes a serem adotados, veja-se:

Do cotejo dos posicionamentos explicitados, fica evidenciado que o cerne da controvérsia consiste em saber se o “café cru em grão” adquirido pela recorrente de sociedades cooperativas fora submetido a processo agroindustrial, que compreende o exercício cumulativo das atividades enumeradas no § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004.

No caso, embora a recorrente tenha apresentado fartos argumentos no sentido de justificar que as cooperativas fornecedoras do “café cru em grão” exerciam a atividade agroindustrial definida no preceito legal em destaque, não trouxe aos autos elementos de prova adequados e suficientes que confirmassem que as cooperativas vendedoras exerciam a atividade agroindustrial definida no citado preceito legal.

As notas fiscais colacionadas aos autos, por amostragem, pela recorrente, na fase de manifestação de inconformidade, a meu ver, são insuficientes para comprovar que as cooperativas fornecedoras submeteram o produto adquirido pela recorrente ao mencionado processo agroindustrial.

Com efeito, em consonância com os bem postos argumentos exarados no Parecer que serviu de base para o questionado Despacho Decisório, o simples registro das referidas expressões nas notas fiscais, informando que operação estava sujeita a tributação normal das citadas contribuições, indubitavelmente, não tem o condão de conferir efeito diverso a real operação praticada entre as cooperativas emitentes dos referidos documentos e a recorrente, que, até prova em contrário, trata-se de venda de café em grão sem a realização do processo de produção agroindustrial, definido no § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004.

Além disso, pretender atribuir ao registro de uma mera expressão, ainda que colocado em documento fiscal (qualquer papel cabe tudo), a condição de prova adequada e suficiente de que as cooperativas vendedoras realizavam a operação de produção definida no referido comando legal, a meu ver, implicaria total desprezo pela verdade material, em desprestígio ao princípio da verdade real, que rege o processo administrativo fiscal, principalmente tendo em conta o evidente poder da adquirente de impor as condições, para fim de realização do negócio, aliado ao fato de que as receitas de vendas das cooperativas, da forma como alegada pela recorrente, não estavam sujeitas ao pagamento das referidas contribuições, por força das deduções asseguradas no art. 15, I e IV², da Medida Provisória 2.15835/2001, o que, certamente, representa um fator propício para simulação de operação.

Dada essa circunstância, a comprovação de que tais cooperativas exerciam a atividade agroindustrial, indubitavelmente, demanda provas cabais, hábeis e idôneas, o que a recorrente não se dignou colacionar aos autos, nas duas oportunidades de defesa, embora estivesse ciente de que este era o motivo da glosa parcial dos créditos em questão.

E no caso, diferentemente do que alegou a recorrente, por se tratar de pedido de ressarcimento de crédito, nos termos do art. 333, I, do CPC³, que se aplica subsidiariamente, ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova do direito creditório pleiteado, sabidamente, cabia recorrente. Assim, tanto os argumentos quanto a jurisprudência apresentados pela recorrente, no sentido de que a fiscalização caberia comprovar tal fato, não se aplica ao caso em tela, mas ao procedimento de lançamento de ofício, formalizado nos termos do art. 142 do CTN e com os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/1972.

Dessa forma, na ausência de prova em contrário, tem-se que os referidos produtos foram adquiridos de cooperativas de produção agropecuária e não de cooperativa industrial, conforme alegado pela recorrente.

² O referido preceito legal, tem a seguinte redação:

"Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei no 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

³ Atual código de processo civil de 2015

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

A recorrente alegou ainda que o “café cru em grão”, por ela adquirido, não se confundia como o café *in natura*, haja vista que aquele tratava-se de semente beneficiada, definida na Resolução da Comissão Nacional de Normas e Padrões para Alimentos (CNNPA) 12/1978, e que tal definição abrangeria todas as atividades relacionadas no § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004, e não somente o beneficiamento.

A definição de "café cru" ou "café em grão" estabelecida pela citada Resolução tem o seguinte teor, *in verbis*: “Café cru, ou café em grão, é a semente beneficiada do fruto maduro de diversas espécies do gênero *Coffea*, principalmente, arábica, *Coffea liberica* Hiern e *Coffea robusta*.”

Do simples do cotejo dessa definição com a definição de produção do § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004, fica demonstrada que a alegação da recorrente não procede. Na verdade, diferentemente do alegado pela recorrente, essa definição corrobora o entendimento da autoridade fiscal de que café adquirido não sofre o processo de produção, conforme definido no citado preceito legal.

Em suma, chega-se a conclusão de que o “café cru em grão” ou “café beneficiado” foram adquiridos de cooperativa agropecuária de produção, sendo irrelevante o fato de a sociedade cooperativa vendedora realizar simples atividade de beneficiamento, pois, somente o exercício cumulativo das atividades descritas no do art. 8o, § 6o, da Lei 10.925/2004 e no art. 6º, II, da Instrução Normativa SRF 660/2006, caracterizava tal atividade como agroindustrial, o que não ocorreria com o produto adquirido pela recorrente. Ademais, como a recorrente atendia, cumulativamente, os três requisitos estabelecidos no art. 4º da Instrução Normativa 660/2006, independentemente do teor das expressões apostas nas correspondentes notas fiscais de venda (prevalência da verdade material sobre a verdade formal), a real operação foi realizada com suspensão da exigibilidades das referidas contribuições, conforme estabelecido no art. 8º, § 3º, III, da Lei 10.925/2004. Logo, a recorrente fazia jus apenas ao crédito presumido que lhe fora reconhecido pela autoridade fiscal.

Com base nessas considerações, fica demonstrada a procedência da glosa parcial dos créditos, realizada pela fiscalização.

Acrescento ainda que o presente PAF trata de pedido de ressarcimento que em regra tem como ônus do contribuinte comprovar os fatos constitutivos do seu direito, visto que é ele, o contribuinte, que alega possuir o crédito que pretende ver ressarcido.

Desta feita, considerando que a fiscalização constatou serem as cooperativas de produção agropecuária, ou seja, as cooperativas não exercem as atividades agroindustrial de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial e não houve prova em contrário por parte da Recorrente sobre essas conclusões, cabe apenas o crédito presumido sobre as aquisições.

Despesas com corretagem – Insumo.

Considerações acerca do Conceito de Insumo Contemporâneo

Inicialmente, importa destacar que, a jurisprudência recente do CARF tem afastado a interpretação restritiva consolidada no âmbito do IPI e rejeitado a aplicação do conceito mais amplo de insumos consagrado na legislação do Imposto sobre a Renda, posto que o judiciário também tem entendido que cabe

a relativização do conceito de insumos analisando caso a caso, conforme veremos.

A matéria foi levada ao poder judiciário e, em decisão vinculante, o Superior Tribunal de Justiça, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), vejamos a decisão:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Conforme se verifica, o STJ relativizou o conceito, atribuindo a análise do caso concreto a responsabilidade por decidir a **essencialidade e a relevância**, afastando, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004. Assim, o STJ assimilou uma concepção de insumos que é intermediária, distinta daquelas albergadas pela legislação do IPI e do Imposto de Renda.

O conceito formulado pelo STJ, baseado na essencialidade e relevância é de grande abrangência e não está vinculado a conceitos contábeis (custos, despesas, imobilizado, intangíveis e etc), de forma que a modalidade de

creditamento sobre a aquisição de insumos deve ser vista como regra geral de apuração de créditos para as atividades de produção de bens e de prestação de serviços, sem prejuízo das demais hipóteses previstas em lei.

Em suma, o REsp 1.221.170 consignou dois importantes posicionamentos acerca do conceito de insumo contrário ao que constava nas instruções normativas 247/02 e 404/04: (i) a possibilidade de creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados, assim como (ii) o afastamento expresso de qualquer necessidade de contato físico, desgaste ou alteração química do bem para que se permita o creditamento.

Feitas tais ponderações e esclarecido o posicionamento desta relatoria, passamos a analisar o caso concreto posto em julgamento, importando destacar que a recorrente é empresa que comercializa no mercado interno e exporta café, tendo feito uso do crédito presumido da agroindústria sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas, cooperativas, cerealistas e pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias.

Acerca dessa glosa, o julgador *a quo* baseou sua decisão, ratificando a negativa do crédito, nos conceitos estabelecidos nas instruções normativas 247/02 e 404/04, visto que o julgamento ocorreu em 2013, antes do STJ estabelecer os critérios já destacados acima, portanto.

Da decisão de piso trago os seguintes destaques:

DRJ: Fixado o conceito acima, podemos facilmente concluir que a glosa efetuada pela autoridade fiscal em relação às despesas com corretagem e armazenagem encontra-se em consonância com a legislação aplicável. Tais valores, embora representem despesa necessária à empresa, não geram crédito a descontar, uma vez que se aplicam a etapa anterior ao processo produtivo, não se enquadrando, portanto na definição legal de insumos passíveis de gerar crédito da COFINS.

Registre-se ainda que como a apropriação desse crédito resulta em redução da contribuição devida, equivalendo a uma renúncia de receita, deve-se obedecer ao comando do art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), que obriga à interpretação literal da legislação que trata dessa matéria, sendo vedada a extensão da norma a casos nela não previstos.

Quanto à alegação de que o conceito de insumos dado pela IN-SRF 404/2004, que, aliás, regula os créditos para a COFINS com idêntico entendimento e regulamentação que a IN-SRF 247/2002, do PIS, é equivocado e que o legislador administrativo extrapolou sua função regulamentar, cumpre esclarecer que a apreciação da questão foge à alçada da autoridade administrativa de julgamento, que não dispõe de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Estando claramente delimitadas na legislação que rege a matéria as condições a serem observadas para que bens e – especificamente em relação à glosa analisada - serviços possam ser considerados aptos a gerar créditos a serem deduzidos/ressarcidos dos valores apurados mensalmente da COFINS, cabe à Administração, ao constatar o aproveitamento indevido de créditos não autorizados por lei, efetuar os ajustes necessários à correta determinação da contribuição a ser exigida ou do saldo de crédito a ser ressarcido.

O recorrente defende que:

Inicialmente, no que diz respeito às despesas de corretagem, convém salientar que o entendimento externado contraria os mais recentes julgados de turmas do CARF e também da Câmara Superior de Recursos Fiscais — CSRF, devendo, pois, ser reformado, como será demonstrado, analiticamente, a seguir.

Ao contrário do que sustenta o Órgão Julgador *a quo*, o conceito de insumo deve ser interpretado de forma mais extensiva do que para fins de **IPI**, pelo que deve abarcar despesas necessárias, como é o caso dos serviços de corretagem de café.

Isso porque, os critérios materiais da hipótese de incidência dos tributos, bem como a não cumulatividade dos mesmos são substancialmente distintos. Assim, a adoção do conceito de insumo para fins de IPI, como pretende a Autoridade Julgadora *a quo*, revela-se deveras equivocada.

Entendo que nos termos do posicionamento já citado do RESP. 1.221.170/PR DO STJ e da atividade exercida pela empresa o serviço de corretagem é essencialmente indispensável, já que diretamente relacionada a obtenção do produto final da atividade econômica desempenhada, conforme já me posicionei no acórdão n.º **3201-007.904** de minha relatoria, no qual citei julgado proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão n.º **9303-007.291**, publicado em 20/09/2018, sendo o redator designado ao voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, em relação à contribuinte que exerce a mesma atividade da recorrente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE

SOCIAL COFINS

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

**NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS.
CORRETAGEM**

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

Nas razões do julgamento o redator observou ainda que:

Em resumo, entendo que, para reconhecimento do crédito, são necessárias as seguintes características (cumulativamente): (a) ser gasto necessário ao processo, (b) estar diretamente relacionado ao produto vendido e (c) não ser classificável como ativo imobilizado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional afirma que a corretagem não integra as atividades de beneficiamento, rebeneficiamento, comercialização interna e exportação de café, sendo ela apenas uma forma de intermediação, concedendo uma comodidade aos agentes econômicos ao facilitar a o fechamento de negócios; não seria essencial à operação, apenas conveniente.

Contudo, há que se apreciar a atividade econômica cafeeira dentro de sua própria lógica de mercado. Nesse mercado, o negócio sem a corretagem seria o mesmo que realizar a operação de compra e venda de insumos sem a participação de

interveniente responsável pelo frete do insumo até o estabelecimento do comprador: possível, mas economicamente incerta.

Se há necessidade de operação eficaz na atividade, a atuação dos corretores passa a ser essencial, sob pena de haver demora ou dificuldades tais que inviabilizem a operação economicamente falando.

(...)

Penso que a busca de diversos tipos de cafés entre produtores, pessoas físicas, jurídicas e cooperativas, poderia ser realizada pela empresa, assim como a realização do frete do café até seu estabelecimento, mas, pelo próprio histórico da atividade de exportação de café nunca o é. **Esse mercado se estabeleceu com base na atuação dos corretores que são conhecedores das distintas espécies de grãos e de quem são os produtores destes. Esse tipo de atuação é essencial à atividade da contribuinte.**

Caso não houvesse a participação desses corretores a própria empresa teria que obter pessoal especializado para essa atividade e, em se tratando de operação de revenda, os custos correspondentes teriam a mesma natureza do frete nesse tipo de operação, conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833 de 29/12/2003. Ou seja, a identificação dos fornecedores de cada tipo de grão, associado às características físicas destes, tais como aroma e sabor são essenciais a formação dos lotes de venda e mesmo dos blends destinados ao beneficiamento e à revenda.

A atividade do corretor na busca do produto com as características necessárias ao produto a ser adquirido para revenda é análoga a do corretor de imóveis que sabe as características do imóvel que seu cliente busca e sabe onde se encontram esses produtos. Prosseguindo essa analogia, não admitir que se deduza a despesa de corretagem na apuração do ganho de capital quando da venda do imóvel com sua participação, sob a alegação de que essa venda poderia ser realizada sem qualquer intermediário, não afasta a essencialidade da atividade para o bom resultado do negócio. Entenda-se aqui "bom resultado", como encontrar a mercadoria na qualidade e no tempo adequado à realização dos negócios.

Dentro desse contexto fático e com arrimo ao entendimento jurisprudencial da Turma Superior, voto por reverter a glosa dos créditos com despesas de corretagem.

Direito a compensação dos créditos presumidos

Verifica-se que o recorrente alega ainda a aplicação da Lei n.º 12.995 de 2014, que no artigo 23 acrescentou à Lei n.º 12.599 de 2012 o artigo 7º-A, com a seguinte redação:

Art. 7º-A. O saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para: (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos; ou (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos. (Incluído pela Lei n.º 12.995, de 2014)

Como se vê o referido diploma legal permite que os créditos presumidos aos quais a recorrente tem direito, apurados até 1º de janeiro de 2012, que é o caso destes autos, podem ser compensados com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como ressarcíveis em dinheiro.

Observe ainda que pela leitura do excerto do julgado *a quo*, presume-se que o que rege a referida legislação foi aplicado. Vejamos o dispositivo:

Alegação de equívocos na apuração do crédito:

(...)

O exame do demonstrativo corrigido nos leva a concluir que, embora assista razão ao contribuinte em relação a todos equívocos apontados na manifestação de inconformidade, não há direito creditório adicional a ser reconhecido. **Após as correções efetuadas foi apurado crédito de COFINS passível de compensação com outros tributos** no valor de R\$ 5.028.714,23 (R\$ 2.930.551,33 referente ao 1o trimestre de 2009 e R\$ 2.098.162,90 referente ao 2o trimestre de 2009). A decisão recorrida, no entanto, já havia reconhecido crédito a compensar em montante superior, exatamente no valor de R\$ 5.324.724,25 (R\$ 3.419.890,88 para o 1o trimestre e R\$ 1.904.833,37 para o 2o trimestre), conforme apurado no demonstrativo em fl. 229.

Nesses termos, assiste razão ao recorrente em seu pleito, devendo ser admitida a utilização do saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei n.º 10.925, ainda não aproveitado, em observância a legislação específica aplicável à matéria, tal como determinado pelo aludido diploma legal (Art. 7ºA da Lei n.º 12.599/2012).

Do Rateio dos créditos

Alega a recorrente que embora o julgado *a quo* tenha reconhecido equívocos na apuração da base de cálculo, incorreu em erro quanto ao rateio proporcional. Vejamos:

(...)

Sucedem que ao elaborar a tabela retificadora, conforme reconhecido no Acórdão objurgado às fls. 7.678 dos autos, a fiscalização incorreu em grave equívoco.

Isto porque, a sistemática de aplicação do rateio proporcional foi equivocada, ex vi, do artigo 3º, §8º, inciso II da Lei n.º. 10.637/02, in verbis:

Art. 3º. Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no

§ 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II -rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês (Grifos Nossos)

Como se defluiu da transcrição acima, o dispositivo em análise preceitua que para fins de apuração do rateio proporcional deve ser realizada uma relação percentual entre a receita sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total auferidas em cada mês.

Todavia, em completa dissonância com a orientação dos Tribunais Superiores, bem como da própria Receita Federal do Brasil, a Delegacia de Julgamento alocou todo o crédito presumido no mercado interno, quando deveria ter efetuado a proporcionalidade da exportação — mercado externo - no crédito presumido.

Assim, em decorrência dessa premissa adotada, restou indevidamente reduzido o percentual referente ao aludido rateio, como demonstra a planilha acostada aos autos pela Recorrente. (doc. 06)

Assim, requer seja devidamente retificada a planilha de fls. 7.678, dos autos, para fins de adequação à sistemática de aplicação do rateio proporcional para que aflorem os reais valores dos créditos devidos à Recorrente.

Eis a mencionada planilha que requer a retificação.

ES VITÓRIA DRF

Receita Federal
 RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE VITÓRIAS
 INTERESSADO: UNIFACE COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR
 CNPJ: 08.044.888/0001-00
 DEMONSTRATIVO DE AFUPURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS

Fl. 7618

COFINO NÃO-CUMULATIVO - DEMONSTRATIVO DE AFUPURAÇÃO DO DÉBITO		JAN/09	FEV/09	MAR/09	ABR/09	MAI/09	JUN/09
INDICACIONES							
VENDAS CARF - MERCADO EXTERNO		10.519.414	17.289.863,8	16.577.024	17.587.884,34	15.846.894,2	15.187.138,87
VENDAS CARF - MERCADO INTERNO		9.196.191	14.289.281,28	1.916.288,89	4.820.199,15	8.710.216,5	13.971.251,41
OUTRAS RECEITAS		261.393,23	1.028.818,68	386.257,89	188.989,57	428.913,64	92.497,42
EXCLUSÕES							
VENDAS CARF - MERCADO EXTERNO		35.581.614,87	37.238.883,38	35.827.584,24	37.581.888,34	35.946.484,42	32.187.138,87
OUTROS EXCLUSIVOS							
BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA		6.448.822,86	4.986.928,68	6.871.388,89	6.811.876,42	7.182.619,39	6.811.688,16
CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINO NÃO-CUMULATIVA		489.896,14	372.858,30	478.791,11	517.879,77	543.691,09	494.127,69
COFINO NÃO-CUMULATIVO - DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR							
INDICACIONES							
1 - CRÉDITOS A DESCONTAR - ALIQUOTA DE 7,8%							
1.1 - Determinativo de apuração do crédito apresentado pela contribuinte							
Receita líquida		43.647.638,28	26.578.281,44	37.004.861,84	33.958.453,15	55.879.462,36	34.863.938,78
Receita líquida com isenção		48.483,00	182.733,03	207.200,00	225.700,00	0,00	56.220,70
Despesas de Energia Elétrica		44.028,23	54.987,47	52.220,81	51.971,15	56.124,34	56.318,18
Despesas de manutenção e frota no Mercado de Varejo		147.261,76	242.251,46	886.476,38	605.161,27	1.552.268,28	1.126.126,32
Outras despesas com crédito a crédito		144.248,84	285.514,09	178.800,58	187.280,01	254.012,88	315.411,03
Receita de Câmbio Apurado por Intercessão		41.532.581,09	37.048.636,96	38.445.710,51	34.482.688,38	67.853.468,89	30.524.544,51
Créditos a descontar (aliquota de 7,8%)		3.156.523,01	2.121.132,41	2.920.888,30	2.895.154,51	4.284.588,97	2.758.341,30
1.2 - Ajustes efetuados pela fiscalização - GLOSAS DA BASE DE CÁLCULO		9.448.442,42	20.860.872,71	32.494.889,05	27.862.712,89	43.829.484,21	28.814.146,09
Crédito de imposto de renda - imposto com retenção no momento		9.129.200,00	14.510.580,32	21.421.207,27	18.863.719,77	21.113.339,97	21.113.339,97
Crédito de retenção de imposto de renda - imposto com retenção no momento		118.242,42	5.743.071,40	7.066.681,78	8.812.219,77	21.582.124,00	12.285.406,34
Crédito de retenção de imposto de renda - imposto com retenção no momento		118.242,42	5.743.071,40	7.066.681,78	8.812.219,77	21.582.124,00	12.285.406,34
Crédito de retenção de imposto de renda - imposto com retenção no momento		118.242,42	5.743.071,40	7.066.681,78	8.812.219,77	21.582.124,00	12.285.406,34
Crédito de retenção de imposto de renda - imposto com retenção no momento		118.242,42	5.743.071,40	7.066.681,78	8.812.219,77	21.582.124,00	12.285.406,34
Créditos afetados pela fiscalização		718.081,82	1.588.443,83	2.481.011,39	2.117.886,16	3.328.647,87	2.015.379,97
2.1 - Determinativo de crédito presumido apresentado pelo contribuinte							
Crédito Presumido - alíquota de 7,8%		232.712,08	246.391,54	198.988,54	74.516,33	147.468,02	89.282,52
Adições a IC		9.185.762,08	14.891.984,32	24.471.393,77	16.863.178,91	22.113.339,77	19.877.330,12
Reajustamento das compras de pessoas físicas, entidades, com receita total ou parcial		118.348,80	5.743.071,40	7.066.681,78	8.812.219,77	21.582.124,00	12.285.406,34
Reajustamento das compras de cooperativas		530.291,32	792.288,02	1.060.887,29	810.849,21	1.209.221,83	786.275,08
Crédito Presumido		2.458.438,28	322.898,88	438.874,68	817.864,26	1.068.939,41	761.882,28
3. CONSOLIDAÇÃO DOS CRÉDITOS		2.458.438,28	322.898,88	438.874,68	817.864,26	1.068.939,41	761.882,28
Crédito a descontar apurado no mês, ajustado pela fiscalização (1.1 - 1.2)		539.291,32	792.288,02	1.060.887,29	810.849,21	1.209.221,83	786.275,08
Crédito presumido		2.458.438,28	322.898,88	438.874,68	817.864,26	1.068.939,41	761.882,28
Saldo disponível no mês (APURADO MÊS + SALDO MÊS ANTERIOR)		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Crédito - Mercado Interno		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Crédito - Mercado Externo		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo disponível no mês (APURADO MÊS + SALDO MÊS ANTERIOR)		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Crédito disponível no mês (APURADO MÊS + SALDO MÊS ANTERIOR)		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Crédito - Mercado Interno		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Crédito - Mercado Externo		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo disponível no mês (APURADO MÊS + SALDO MÊS ANTERIOR)		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Crédito acumulado decorrente das exportações passíveis de compensação		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Crédito mensal decorrente das exportações passíveis de compensação		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
COFINO A PAGAR		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo disponível no mês (APURADO MÊS + SALDO MÊS ANTERIOR)		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22
Saldo disponível no mês (APURADO MÊS + SALDO MÊS ANTERIOR)		2.019.146,96	1.436.610,86	1.427.987,39	1.629.728,52	1.678.169,22	1.678.169,22

A alegação de equívoco na elaboração da tabela com nova apuração dos créditos em decorrência de rateio proporcional trata-se de flagrante inovação recursal, posto que trazida aos autos apenas no Recurso Voluntário.

A Delegacia Regional De julgamento apurou todos os equívocos de apuração alegados em sede de Manifestação de Inconformidade, sendo certo que naquela oportunidade não havia sido mencionado pelo manifestante qualquer tipo de descontentamento em razão de rateio. Conforme destaque do julgado *a quo*, o que foi objeto de inconformismo foi apurado, vejamos:

A interessada alega ainda, a ocorrência dos seguintes erros na apuração fiscal: **a) glosa indevida de valor correspondente a compras junto à CONAB, uma vez que não houve apropriação de créditos relativos a tais aquisições; b) a receita de exportação auferida em junho/2009 foi desconsiderada pela fiscalização e, conseqüentemente, não foram apurados créditos vinculados ao mercado externo; c) não há nos documentos apresentados pela empresa, valores registrados a título de “despesas de contraprestação de arrendamento mercantil”, e d) a fiscalização inseriu valores na rubrica “outras operações com direito a crédito” sem que haja na contabilidade da empresa elementos que amparem tal direito.** O contribuinte juntou aos autos demonstrativos, planilhas e cópia de balancete, solicitando a realização de diligência para que fossem prestados maiores esclarecimentos quanto aos dados utilizados no cálculo fiscal, possibilitando, assim, o seu pleno exercício do direito de defesa. (grifei)

Acatando a solicitação do contribuinte, esta Turma de julgamento encaminhou o processo em diligência, através da Resolução nº 136, de 06/09/2013 (fls. 7.605/7.606), para que a Delegacia de origem prestasse esclarecimentos em relação a cada item apontado pelo contribuinte na manifestação de inconformidade e, na hipótese de se confirmarem os equívocos, elaborar nova planilha de apuração com as correções que se fizessem necessárias.

A resposta da DRF/Vitória encontra-se no Termo de Encerramento de Diligência em fls. 7.620/7.625. A autoridade fiscal deu razão ao contribuinte em todos os pontos levantados. Quanto à glosa de valores relativos a aquisições junto a CONAB em março/2009, no valor de R\$ 761.319,78, afirmou ter constatado no arquivo digital de notas fiscais que não houve o correspondente aproveitamento de créditos pelo contribuinte. Confirmou a receita de exportação, auferida em junho/2009, que havia sido indevidamente desconsiderada na apuração fiscal. Esclareceu que no demonstrativo de apuração foram inseridos equivocadamente no item “despesas de contraprestações de arrendamento mercantil”, valores informados no DACON no item “outras operações com direito a crédito” e que foi constatado não ter havido despesas de arrendamento mercantil no período analisado. Por fim, informou que no demonstrativo de apuração elaborado, o item “outras operações com direito a crédito” deveria ter sido preenchido com os valores indicados no item “despesas de contraprestações de arrendamento mercantil”. À fl. 7.618 a autoridade fiscal anexou novo demonstrativo de apuração dos créditos com as devidas correções.

A empresa interessada foi devidamente cientificada do resultado da diligência e não se manifestou.

Observa-se, ainda, por oportuno, que embora notificada do resultado da reapuração, a empresa recorrente não se manifestou, logo, deixou precluir o seu direito de alegar qualquer inconformismo que por ventura ainda existisse.

Alegações trazidas aos autos apenas em sede recursal prejudica o contraditório, pois não permite que a instância anterior tenha conhecimento dos argumentos para então se defender. De igual maneira não há como retroagir com o processo para que essa questão seja apreciada, considerando que embora intimada a se manifestar a recorrente ficou-se inerte.

Nesse sentido impõe-se o não conhecimento dessa parte do Recurso Voluntário, em razão de se tratar de inovação recursal.

Diante do Exposto, rejeito as preliminares, não conheço do Recurso na parte em que alega equívoco na apuração do rateio proporcional e dou parcial provimento ao recurso no que foi conhecido, para reverter a glosa de créditos sobre as despesas com corretagem, assegurar o direito a apropriação dos créditos presumidos a que teria direito a recorrente nas aquisições de café junto à cooperativa de produção agropecuária submetidas à suspensão do PIS e da COFINS, apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, bem como admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e ou ressarcimento em dinheiro, em observância a legislação específica aplicável à matéria, tal como determinado pelo aludido diploma legal (Art. 7ºA da Lei n.º 12.599/2012).

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em não conhecer da parte do Recurso Voluntário em que se alega equívoco na apuração do rateio proporcional e, na parte conhecida, em dar parcial provimento ao recurso para: reverter a glosa de créditos sobre as despesas com corretagem; para assegurar o direito à apropriação dos créditos presumidos nas aquisições de café junto à cooperativa de produção agropecuária submetidas à suspensão das contribuições PIS/Cofins, apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004; e para admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e/ou ressarcimento em dinheiro, em observância à legislação específica aplicável à matéria, tal como determinado pelo art. 7º-A da Lei n.º 12.599/2012.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente Redator