



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15578.000139/2010-76
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.342 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria COFINS - COMPENSAÇÃO
Recorrente UNICAFÉ COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO SIMULADO. POSSIBILIDADE.

Uma vez comprovada a existência da fraude nas operações de aquisição de café *in natura* realizadas de pessoas jurídicas inexistentes de fato (“pseudoatacadistas”), com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Cofins, desconsidera-se operação de compra simulada, mas mantém-se a operação de compra dissimulada, por ser válida na substância e na forma.

REGIME NÃO CUMULATIVO. REAL AQUISIÇÃO DE CAFÉ EM GRÃO DE PESSOA FÍSICA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA. SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE INTERMEDIÇÃO COMPROVADA. GLOSA DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Comprovada que o negócio jurídico efetivo de aquisição do café em grão foi celebrado com produtor rural, pessoa física, e que as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas apontavam para uma intermediação simulada com a finalidade exclusiva de gerar crédito da Cofins não cumulativa, incabível o direito de apropriação do valor integral do crédito incidente sobre o valor da operação, cabendo apenas o crédito presumido previsto para a aquisição de pessoas físicas.

AQUISIÇÃO DE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO. OPERAÇÃO COM TRIBUTAÇÃO NORMAL COMPROVADA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INTEGRAL. POSSIBILIDADE.

É passível de crédito integral as aquisições de café de cooperativas de produção agropecuária, sujeitas ao regime de tributação normal, quando tais operações foram submetidas, comprovadamente, ao exercício cumulativo das

atividades de (i) padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou (ii) separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM SERVIÇOS DE CORRETAGEM NECESSÁRIOS À COMPRA DE MATÉRIA-PRIMA. VALOR INTEGRANTE DO INSUMO APLICADO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. DIREITO À DEDUÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo, integram a base de cálculo dos créditos da Cofins os valores das despesas com os serviços de corretagem na compra do café em grão, submetido a processo industrial e posteriormente pelo adquirente.

Recurso Voluntário Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para restabelecer o direito ao crédito correspondente ao valor da corretagem de compra e admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e/ou ressarcimento em dinheiro; por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário em relação ao pedido de revisão de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL; pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário para manter a glosa dos créditos integrais relativas às aquisições das empresas denominadas pseudoatacadistas. Vencidas as Conselheiras Andréa Medrado Darzé, Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama, que davam provimento; e por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para restabelecer o direito ao crédito integral na aquisição das cooperativas. Vencidos os Conselheiros José Fernandes do Nascimento e José Paulo Puiatti, que negavam provimento.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente e Redator *ad hoc*

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti, Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório encartado na decisão de primeira grau, que segue transcrito:

Trata o presente processo de Declarações de Compensação (Dcomp) de crédito relativo a Cofins não-cumulativa associada a operações de exportação, referente aos quatro trimestres de 2006.

A DRF/Vitória exarou o despacho decisório de fls. 272/273, com base no Parecer SEORT/DRF/VIT nº 1687, de 21/06/2010 em fls. 255/272, decidindo reconhecer em parte o direito creditório pleiteado e, em decorrência, homologar parcialmente as compensações declaradas. No referido Parecer consta consignado, em resumo, que:

- O contribuinte efetuou compras junto ao Ministério da Agricultura e do Meio Ambiente, no período de fevereiro a junho, novembro e dezembro de 2006. Tais operações de venda não são tributadas e, portanto, não há que se falar em creditamento da Cofins pelas aquisições efetuadas pela Unicafé. Tampouco há previsão para crédito presumido nesta situação;*
- O contribuinte ora apura crédito presumido sobre as aquisições realizadas junto a cooperativas, ora apura crédito integral. A falta do registro na nota fiscal emitida pela cooperativa de que a saída é com suspensão não autoriza ao adquirente aproveitar-se do crédito integral;*
- Foi glosado o crédito integral sobre a parcela de aquisições de café junto a cooperativas, adicionando-se em seu lugar, o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004;*
- Para efeito de análise dos fornecedores, optou-se por uma amostragem que representa mais de 80% das aquisições de café de pessoa jurídica no ano de 2006;*
- Verificou-se irregularidades na grande maioria dos fornecedores (omissos, inativos, receita declarada nula ou incompatível com as vendas realizadas);*
- 14 dos 51 fornecedores listados se encontram com o CNPJ suspenso ou na situação de inaptidão, caracterizadas como inexistentes de fato ou omissa não localizada;*
- Não há questionamento quanto à aquisição dos produtos. O que se conclui é que as aquisições não foram realizadas das empresas que forneceram as notas fiscais, mas de pessoas físicas não contribuintes do PIS e da COFINS;*
- É identificado um processo artificial de majoração dos créditos da não-cumulatividade, transformando créditos presumidos das aquisições de produtores rurais, pessoas físicas, em créditos integrais das aquisições de pessoas jurídicas. Tal afirmativa encontra respaldo, a título*

exemplificativo, nas documentações extraídas dos processos de declaração de inaptidão juntados no anexo, em decorrência da operação denominada “Tempo de Colheita”, onde se concluiu que o adquirente conhecia e se valia da existência de empresas de fachada com o único objetivo de obter créditos indevidos, restando comprovada a má-fé das empresas adquirentes, dentre elas a própria Unicafé;

- *O esquema envolvendo as operações de café foi corroborado pela “Operação Broca” realizado pela Receita Federal;*
- *Não se pode questionar que houve a aquisição de café, porém, de pessoas físicas, produtores rurais. Nesta senda, reconhece-se o crédito presumido em detrimento das supostas aquisições de pessoas jurídicas como pretendeu a Unicafé;*
- *Os fornecedores que se encontram nesta situação foram relacionados na tabela de fls. 246/247 e foi promovida a glosa pertinente e a adição do crédito presumido. Seguindo o disposto no art. 8º, § 3º, II da IN/SRF 660/2006, que disciplinou a Lei 10.925/2004, tal crédito não pode ser objeto de compensação com tributos diversos nem pedido de ressarcimento;*
- *Foi elaborado o “demonstrativo de apuração das contribuições não-cumulativas” com os ajustes procedidos na base de cálculo dos créditos. O crédito presumido foi somado ao crédito decorrente do mercado interno;*
- *Foram desconsideradas as despesas de corretagem, visto que estes serviços não se enquadram na definição de insumos delineada pela legislação no tocante à apuração de créditos a descontar;*
- *Foi apurado direito creditório relativo à não-cumulatividade da Cofins decorrente de operações de exportação nos 4 trimestres de 2006 no valor de R\$ 11.517.080,57.*

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 10/12/2010 (fl. 288) e apresentou Manifestação de Inconformidade em 04/01/2011 (fls. 544/616), alegando, em síntese que:

- *O insumo “café em grão cru” destinado à revenda é considerado uma semente beneficiada, conforme Resolução CNNPA nº 12/1978. A Recorrente revende o insumo no mercado externo e, em alguns casos, também realiza o processo de rebeneficiamento. A atividade de revenda é preponderante;*

- *Em se tratando de compras para posterior revenda, a Recorrente apurou créditos integrais da Cofins (art. 3º, I e II da Lei 10.833/03);*
- *O fiscal entendeu que a tributação da Cofins na saída do “café cru em grão” das cooperativas fornecedoras deveria ser obrigatoriamente suspensa, alegando que a Recorrente exerce atividade agroindustrial;*
- *Nas receitas decorrentes de atos não-cooperativos, há Cofins a recolher, motivo pelo qual o adquirente da sociedade cooperativa tem direito ao aproveitamento do crédito integral;*
- *Mesmo quando se trata de ato cooperativo em que se tem o “adequado tratamento tributário” na incidência da Cofins, o adquirente tem direito ao crédito integral;*
- *Nas aquisições de café cru em grão pela recorrente não há a suspensão obrigatória da Cofins, visto que as sociedades cooperativas de produção agropecuária, fornecedoras, exerceram atividade agroindustrial, na forma do § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004 e, portanto, estas é que possuem o direito ao crédito presumido, relativo à compra de café in natura;*
- *As vendas de produtos in natura pelas cerealistas e pelas cooperativas de produção agropecuária saem com suspensão da Cofins. As cooperativas de produção agropecuária, inclusive agroindustrial, adquirentes do café in natura: apuram IR com base no lucro real; exercem atividade agroindustrial; utilizam os mesmos como insumos na produção de mercadoria classificada no capítulo 9 da NCM (ou seja, o café deixa de ser in natura);*
- *As cooperativas de produção agropecuária, inclusive agroindustrial, fornecedoras, aproveitam o crédito presumido da Cofins, visto que exercem cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café, transformando o café in natura adquirido de pessoas físicas e jurídicas em “café cru em grão”;*
- *Não havendo suspensão, a receita bruta da venda de “café cru em grão” pelas cooperativas de produção agropecuária, quando decorrente de ato não-cooperativo ou ato cooperativo, é tributada à alíquota geral do PIS e da Cofins. Nesse caso, a Recorrente, adquirente, tem direito ao aproveitamento do crédito integral;*
- *A cooperativa de produção agropecuária, quando comercializa o “café cru em grão” no mercado interno para*

a Recorrente, transfere na nota fiscal o total do crédito fiscal da Cofins que não foi possível compensar ou ressarcir em espécie nesta etapa da cadeia produtiva, em atendimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade;

- *Não se pode admitir a hipótese de aproveitamento do crédito presumido da Cofins em duas etapas da cadeia produtiva do café;*
- *O regime de suspensão da Cofins nas vendas efetuadas por cooperativas passou a vigorar a partir na publicação da IN SRF 636/2006, revogada pela IN SRF 660/2006, que estabelece as regras a serem observadas;*
- *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 I, Vols. I e II, eis que produzidos sem a participação da empresa Recorrente;*
- *Diferentemente do IPI, no caso da não-cumulatividade da Cofins, não há o que falar se, na etapa anterior houve recolhimento ou não das contribuições. Esse entendimento já foi manifestado pela DRJ/RJO II em caso semelhante;*
- *No método subtrativo direto, aplicado a Cofins, o próprio contribuinte deve apurar o valor a ser abatido da aplicação da alíquota sobre o montante das vendas ou das prestações de serviços;*
- *A Recorrente agiu de boa-fé, tendo, pois, o direito ao aproveitamento do crédito integral nas aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inativas, omissas e com receita nula;*
- *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, 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;

- *Nenhum dos acionistas da empresa Recorrente foi denunciado pelo Ministério Público Federal, não respondendo a quaisquer dos crimes que foi objeto da operação denominada “Broca”, conforme certidão em anexo;*
- *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;*
- *A fiscalização cometeu alguns erros na apuração da base de cálculo da contribuição: deixou de incluir despesas relativas a materiais, insumos e serviços do ano de 2006; incluiu compras junto à Cooperativa de Cafeicultores da Média Sorocabana Ltda., no mês de abril, como se fossem aquisições junto à CONAB;*
- *O autor do procedimento fiscal desconsiderou a realidade dos fatos amparada nos lançamentos contábeis. A contabilidade é meio de prova hábil e idôneo, não sendo possível desconsiderá-la em razão da supressão da essência em relação à exigência de formalidades;*
- *Trechos extraídos de inquéritos policiais, ou mesmo a existência de referidos procedimentos, não representam prova de suposta obtenção fraudulenta de créditos;*
- *Somente seria possível considerar existente a alegada fraude na eventualidade de vigorar uma sentença penal condenatória com trânsito em julgado;*
- *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 a reforma do Parecer SEORT, o restabelecimento do crédito integral da Cofins e que seja reconhecida a posição da Recorrente como preponderantemente exportadora, nos termos da IN RFB 1060/2010 (ressarcimento acelerado), em*

relação aos futuros pedidos. Por fim, protesta pela juntada posterior de quaisquer documentos que se fizerem necessários.

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 20016/20043), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada procedente em parte, para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 256.764,43 referente ao saldo remanescente da apuração não-cumulativa da Cofins vinculado às operações de exportação, acumulado no período de janeiro a dezembro de 2006, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

NULIDADE.

Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

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: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

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 os negócios fraudulentos.

A autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 21/9/2012 (fl. 20045). Em 17/10/2012, protocolou o recurso voluntário de fls. 20046/20131, em que reafirmou as razões de defesa apresentadas na peça impugnatória, concernentes à glosa integral dos créditos oriundos da aquisição de cooperativas e de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada, bem como calculados sobre o valor das despesas de corretagem.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator (vencido quanto ao restabelecimento do direito ao crédito integral na aquisição das cooperativas)

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Conforme delineado no relatório precedente, o cerne da controvérsia cinge-se (i) a glosa parcial dos créditos calculados sobre a aquisição de café cru em grão de cooperativas de produção e de pessoas jurídicas irregulares (inativas, omissas ou sem receita declarada), e (ii) a glosa integral dos créditos calculados sobre o valor das despesas de corretagem na compra do café em grão.

I Da Glosa Parcial de Créditos Referentes às Aquisições de Cooperativas de Produção Agropecuária

De acordo com o Parecer que serviu de fundamento para o questionado Despacho Decisório (fls. 272/273), a autoridade fiscal glosou os créditos integrais, apurados pela recorrente, calculados sobre os valores das aquisições de “café cru em grão” ou “café beneficiado” realizadas de cooperativas de produção agropecuária, mas, em compensação, calculou e reconheceu em seu favor o valor do crédito presumido, previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004. As razões da glosa parcial, apresentada no citado Parecer (fls. 255/272), em síntese, foram as seguintes:

- a) as cooperativas de produção agropecuária encontravam-se obrigadas a dar saídas do café em grão com suspensão da exigibilidade das contribuições, por força do disposto no art. 9º da Lei 10.925/2004;

- b) como a interessada apurava o imposto de renda com base no lucro real e exercia atividade agroindustrial, definida no art. 6º da Instrução Normativa SRF 660/2006, tinha o direito de apropriar apenas o crédito presumido sobre as aquisições das cooperativas de produção agropecuária;
- c) o não cumprimento pela cooperativa agropecuária de produção da obrigação acessória de registrar na nota fiscal a observação de que a saída era com suspensão não permitia ao adquirente aproveitar-se do crédito integral;
- d) as receitas das cooperativas agropecuárias de produção, decorrentes da comercialização da produção dos cooperados, não integravam a base de cálculo da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001, por conseguinte, quando tais cooperativas não davam saída com suspensão não recolhiam os tributos sobre estas receitas, daí o motivo pelo qual a lei previa apenas o crédito presumido ao adquirente das citadas cooperativas; e
- e) a parcela das aquisições de café efetuadas de cooperativas agropecuárias de produção com crédito integral foram glosadas, mantendo-se, em seu lugar, o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004.

A Turma de Julgamento de primeiro grau ratificou a glosa parcial determinada pela autoridade fiscal da unidade da Receita Federal de origem, sob o argumento de que as compras foram realizadas com suspensão da cobrança da Cofins e a recorrente não comprovava que o produto fora destinado à revenda. As razões de decidir apresentadas no voto condutor do julgado recorrido, em síntese, foram baseado nos seguintes argumentos:

a) o produto adquirido pela recorrente estava descrito nas notas fiscais de venda como “café cru em grão” ou “café beneficiado”, o que evidenciava uma venda de produto não submetido a processo industrial;

b) o “café cru” era a semente beneficiada, mas, para efeito da aplicação da obrigatória suspensão da exigibilidade da Cofins, em relação às vendas efetuadas por cooperativa agropecuária de produção, era irrelevante o fato de a referida sociedade cooperativa realizar a 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 ocorrera com o produto adquirido pela recorrente;

c) o processo de beneficiamento do café, executado de forma isolada pela cooperativa, não a descaracterizava como cooperativa de produção agropecuária, conseqüentemente, não lhe era permitida a apropriação do crédito presumido da Cofins, previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004;

d) a recorrente atendia, cumulativamente, os três requisitos estabelecidos no art. 4º da Instrução Normativa 660/2006, para que a venda fosse-lhe realizada com suspensão da cobrança da Cofins; e

e) tratando-se de aquisições de cooperativa de produção agropecuária, a recorrente não provara que o produto adquirido fora destinado à revenda, hipótese em que o produtos não era obrigado a sair com suspensão do estabelecimento da cooperativa de produção agropecuária.

Por sua vez, a recorrente alegou que fazia jus ao valor do crédito integral porque adquirira o “café cru em grão” de sociedades cooperativas que exerciam atividade de produção agroindustrial, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei 10.925/2004, a seguir transcrito:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009)(Vide art. 57 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

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

[...]

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

[...]

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

[...]

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)

[...]

*§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, **considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de***

padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004);

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

[...] (grifos não originais)

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 IV¹, da Medida Provisória 2.158-35/2001, o que, certamente, representa um fator propício para simulação de operação.

¹ 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;

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 CPC, 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 agropecuária² e não de cooperativa industrial, conforme alegado pela recorrente.

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

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.

[...]"

² A sociedade cooperativa de produção agropecuária encontra-se definida no art. 3º, III, da Instrução Normativa SRF 660/2006, a seguir transcrito:

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

[...]

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

e no art. 6º, II, da Instrução Normativa SRF 660/2006, caracterizava tal atividade como agroindustrial, o que não ocorrera 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.

Ainda segundo a recorrente, no mercado interno, o ciclo de produção e comercialização do “café cru em grão” por ela exportado era realizado em três etapas, a saber: a) **1ª etapa**, aquisição do café *in natura* de pessoa jurídica (cerealista) e de pessoa física (produtor rural) pela sociedade cooperativa que exercia atividade industrial; b) **2ª etapa**, o processo de industrialização do café *in natura* pela cooperativa industrial; e c) **3ª etapa**, venda para o exterior do “café cru em grão” pela recorrente com manutenção dos créditos integrais das contribuições.

Após detalhada descrição de cada uma das etapas, a recorrente chegou a conclusão que a Turma de Julgamento de primeiro grau havia desconsiderado a existência da 2ª etapa do descrito ciclo de produção/comercialização.

Sem razão a recorrente.

Diferentemente do alegado, o citado órgão de julgamento não desconsiderou a existência da referida etapa, mas sim a não comprovação de que ela tenha sido realizada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária fornecedoras do produto à recorrente, o que é diferente. Aliás, esse também é o entendimento aqui explicitado, baseado na ausência de provas de que as ditas cooperativas fornecedoras do “café cru em grão” ou “café beneficiado”, adquirido pela recorrente, tenha realizado o exercício cumulativo das atividades discriminadas no art. 8º, 6º, da Lei 10.925/2004.

A recorrente alegou ainda a impossibilidade jurídica de aproveitamento, em duplicidade, do crédito presumido previsto no art. 8º, § 1º, II, da Lei 10.925/2004, sob o argumento de que tal crédito já havia sido utilizado pelas supostas cooperativas industriais fornecedoras do “café cru em grão” por ela exportado.

Mais uma vez, não assiste razão à recorrente. Primeiro, não há provas nos autos que as cooperativas de produção agropecuária fornecedoras do produto tenha utilizado o mencionado crédito presumido. Segundo, se utilizou, foi indevidamente, pois, o referido produto não fora submetido a processo produção agroindustrial, conforme anteriormente demonstrado.

Cabe ressaltar novamente, que, de acordo com os preceitos normativos anteriormente analisados, o crédito presumido em comento não pode ser utilizado em duplicidade em relação ao mesmo produto, mas apenas uma única vez e pelo estabelecimento industrial que realizar, em primeiro lugar, o exercício cumulativo das citadas atividades agroindustriais. E no caso em tela, ficou comprovado que foi a própria recorrente quem realizou tais atividades, portanto, corretamente a autoridade reconheceu-lhe o citado crédito presumido.

Há provas nos autos que somente a recorrente comprovou ter os equipamentos e a estrutura industrial adequada e suficiente, para a realização das citadas atividades cumulativas de beneficiamento exigidas no citado preceito legal, conforme resposta prestada a fiscalização, em atendimento aos pedidos de esclarecimentos formulados no Termo de Intimação Fiscal nº 1, explicitada nos trechos extraídos no item 6 da dita resposta (fls. 138/139), que seguem transcritos:

A natureza da atividade econômica exercida pela Unicafé Cia de Comércio Exterior é o comércio atacadista de café em grãos cru. A empresa realiza por conta própria e de terceiros as operações descritas no art. 8º, § 6º da Lei 10.925/04 [...].

Por fim, complementando a resposta de forma mais abrangente e detalhada a empresa executa diversas operações da seguinte forma: A Unicafé adquire cafés de diversos tipos e de variados fornecedores, pessoas físicas e jurídicas. Ao ingressar esses produtos em suas dependências, acondicionados em sacas Big Bags, o café é pesado. As sacas são furadas para retirada de amostras dos lotes/pilhas. As amostras são numeradas. Em ato subsequente seguem para o escritório para prova e identificação de tipo, bebida e conferência da mercadoria comprada. Depois o café é submetido a um processo de rebeneficiamento para retirada de impurezas e grãos com defeitos. Posteriormente o café é separado por peneiras e tipos o que permite a seleção dos grãos por tamanho. Em ato contínuo, os produtos são levados para ventilação, aqui ocorre a separação dos cafés mais leves chamados escolhas (brocados, malgranados e conchas). Por último, cada tipo de café é separado por cor, realizada por processamento eletrônico, por meio de células fotoelétricas, permitindo a retirada dos grãos verdes, pretos, dentre outros.

Após todo o processamento acima realizado, a empresa separa os cafés em lotes (tipo, peneira, bebida, etc) através de pilhas de serviço que fica a disposição do setor comercial para utilizá-los na formação de diferentes “blends” para atendimento de nossos clientes no mercado interno e externo. (grifos não originais)

Com base nessas considerações, fica demonstrada a improcedência das alegações suscitadas pela recorrente e uma vez demonstrado que o produto “café cru em grão” ou “café beneficiado” não fora submetido ao exercício cumulativo das atividades agroindustriais discriminadas no art. 8º, 6º, da Lei 10.925/2004, pelas cooperativas agropecuárias de produção fornecedoras, deve ser mantida a glosa parcial dos créditos, nos termos determinados no Parecer e Despacho Decisório integrante dos autos (fls. 255/273).

II Da Glosa Parcial dos Créditos Referentes às Aquisições de Pessoas Jurídicas Irregulares

A autoridade fiscal da unidade da Receita Federal de origem procedera a glosa parcial do crédito calculados sobre o valor das aquisições de café em grão de pessoas jurídicas em situação irregular (omissas, inativas, inaptas ou com receita incompatível), sob o argumento de que houve fraude na operação de compra do café em grão, caracterizada pela interposição fraudulenta de “empresas de fachada ou laranja”. Segundo a citada autoridade fiscal, a real operação de compra e venda do produto fora realizada diretamente entre o

produtor rural, pessoa física, e a recorrente, o que lhe assegurava somente o direito ao crédito presumido, no montante equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) daquele previsto no art. 2º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, conforme estabelecido no art. 8º, § 3º, III, da Lei 10.925/2004.

Por sua vez, a recorrente, em síntese, alegou que: a) era adquirente de boa-fé; b) as presunções e provas produzidas no âmbito da “Operação Broca” e “Operação Tempo de Colheita” não poderia ser utilizadas no caso em tela; c) não foram observados os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa; e d) a inadequada utilização de depoimentos como único meio de prova.

Do contexto legal da origem à glosa realizada.

Sob o aspecto legal, com a introdução do regime não cumulativo, por intermédio das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os contribuintes, sujeito ao citado regime, adquirentes de bens de pessoas jurídicas passaram a gozar do direito de crédito sobre o valor das compras, no valor equivalente a 9,25% da operação de aquisição. O referido percentual corresponde ao somatório das alíquotas normais fixadas para o cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep (1,65%) e Cofins (7,6%), incidentes sobre o valor da receita bruta mensal.

No caso do mercado de café em grão, uma particularidade deve ser ressaltada: se a empresa comprar o produto diretamente do produtor rural, pessoa física, desde que atendido os requisitos legais, a ela é assegurado o direito de apropriar-se de um valor de crédito presumido equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) daquele referente a uma compra de um produtor ou atacadista, pessoa jurídica. Essa permissão de creditamento entrou em vigor a partir 1/2/2004, na forma e nos termos do art. 8º, § 3º, da Lei 10.925/2004, a seguir transcrito:

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

[...]

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

[...]

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)

[...] (grifos não originais).

Antes da vigência do citado preceito legal, prevalecia a regra geral, que vedava o creditamento resultante de compras de pessoa física, na forma do § 3º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, a seguir reproduzido:

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;

[...] (grifos não originais)

Dado esse contexto legal, fica evidenciado que, para os contribuintes, submetidos ao regime não cumulativo das citadas contribuições, sob o ponto de vista tributário, passou a ser vantajoso adquirir o café em grão diretamente de pessoa jurídica, ao invés do produtor rural, pessoa física, pois a aquisição direta de pessoa jurídica assegurava-lhes o valor integral do crédito calculado sobre valor da operação compra e não equivalente a 35% (trinta e cinco por cento), título de crédito presumido.

Da fraude praticada contra a Fazenda Nacional.

Previamente, cabe esclarecer que a glosa parcial dos créditos em apreço foi motivada pela apuração de fraude fiscal nas aquisições do café em grão, realizada pela recorrente, mediante a utilização de interpostas pessoas jurídicas de “fachada ou laranja”. A apuração da referida fraude foi feita no âmbito das operações denominadas “**Tempo de Colheita**” e “**Broca**”.

Segundo Nota Conjunta da Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público Federal, colacionadas aos autos (fl. 20.003), as firmas de exportação e torrefação envolvidas na citada fraude utilizavam empresas “laranjas”, que, mediante venda de notas fiscais, atuavam como intermediárias fictícias nas operações de compra e de venda de café em grão entre os produtores rurais e as empresas exportadoras e industriais, com a finalidade de gerar indevidamente créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep. De acordo com citada Nota, a prática criminosa vinha ocorrendo desde 2003, causando prejuízo de bilhões de reais aos cofres públicos federais.

No caso em tela, há provas nos autos que comprovam que a maior parte dos fornecedores da recorrente foram constituídos a partir do ano de 2002, e que, geralmente,

estiveram em situação irregular no período em que foram fiscalizadas, seja por omissão em relação as suas obrigações acessórias, seja em relação ao pagamento de tributos.

Com base no quadro de fls. 263/264, que integra o citado Parecer que serviu de fundamento para o questionado Despacho Decisório, extrai-se que grande parte dos fornecedores da recorrente encontravam-se em situação irregular no período de apuração dos créditos. Ademais, por ocasião da edição do citado Despacho Decisório, 14 fornecedores já haviam sido declarados inaptos ou se encontravam com o CNPJ suspenso.

No conjunto, as empresas supostas fornecedoras da recorrente movimentaram no ano de 2006 (considerando apenas as operações envolvendo a recorrente) cerca de R\$ 197.187.539,74, mas praticamente nada recolheram, no período, a título de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, e sequer apresentaram declaração informando os valores das receitas auferidas e os valores dos débitos apurados e a recolher.

A este quadro de graves irregularidades, soma-se ainda o fato, constatado pela fiscalização em várias diligências, que nenhuma das empresas diligenciadas possuíam armazéns ou depósitos nem funcionários contratados, o que, em condições normais de operação, contrariava as tradicionais empresas atacadistas de café estabelecidas na região, detentoras de grande estrutura operacional e administrativa necessária para armazenar, beneficiar e movimentar o grande volume de café transacionado.

Assim, sem a existência de depósitos, funcionários, maquinário e qualquer logística, fica cabalmente evidenciado que tais empresas não tinham a menor condição de transacionar tão grande quantidade de café em grão. Com tal estrutura, a única atividade que era passível de ser realizada pelas pessoas jurídicas investigadas, certamente, era a venda e emissão de notas fiscais inidôneas, conforme sobejamente comprovado no curso do processo investigativo efetivado no âmbito das citadas operações.

No caso, as provas coligidas aos autos, extraídas dos processos de representação fiscal para fins de inaptidão das pessoas jurídicas de “fachada ou laranja” (Anexo I – fls. 290/543), evidenciam que as denominadas “pseudoatacadistas” eram empresas de “fachada ou laranja”, utilizadas apenas para simular operações fictícias de compra e venda de café em grão com os produtores rurais e empresas exportadoras e industriais. Em outras palavras, as empresas denominadas “pseudoatacadistas” simulavam, simultaneamente, uma operação de compra dos produtores rurais, pessoas físicas, e outra de venda para as empresas exportadoras e industriais, dentre as quais a recorrente foi uma das principais beneficiárias desse esquema fraudulento, haja vista a grande quantidade de notas fiscais compradas das citadas empresas, que se encontram colacionadas aos autos (fls. 887 e ss.).

As informações fiscais, prestadas com base em documentos obtidos e apreendidos durante as citadas operações, e os depoimentos de representantes de direito (“laranjas”), procuradores e de pessoas ligadas às empresas “pseudofornecedoras” (fls. 290 e ss.), colhidos durante a operação “Tempo de Colheita”, confirmam a participação dos compradores na fraude, dentre os quais a Unicafé. Além dos trechos de depoimentos reproduzidos no Parecer, que integra o questionado Despacho Decisório, merecem destaque alguns fatos apurados através de depoimentos nos diversos processos que foram abertos contra as pessoas jurídicas fornecedoras de notas fiscais, que participaram da fraude.

No voto condutor do julgado recorrido, de forma criteriosa e didática, o nobre Relator selecionou, dentre as várias declarações prestadas pelos envolvidos no esquema,

aqueles mais relevantes, que, de forma congruente e uníssona, confirmam o *modus operandi*, os mentores, os executores e os reais beneficiários da gigantesca fraude praticada contra Fazenda Nacional. Em face da relevância de tais informações para compreensão da fraude em comento e o deslinde da controvérsia, pede-se licença para transcrever a seguir os excertos mais relevantes extraídos do citado voto:

Em resposta à intimação da autoridade fiscal, as empresas Cafeeira Arruda, Colúmbia, Do Grão e L&L confirmam os indícios, inclusive o de participação dos compradores na fraude, ao afirmarem que em alguns casos, nem mesmo procuravam o vendedor/produtor, pois “o comprador (seja indústria, exportador ou corretora), depois de fazer a negociação direta com o produtor ou com a corretora de mercado futuro”, apenas informava a Depoente que iria “precisar de seus serviços, quais sejam receber a Nota do Produtor, receber o dinheiro, pagar o produtor e emitir Nota Fiscal de Venda/Viagem”. Afirmaram também que os recursos transitados pela conta da Depoente são dos compradores do café, sejam estes corretores futuros, indústrias torrefadores, atacadistas ou exportadores (fls. 318, 360, 401). Afirmam que não são atacadistas de café, mas simples corretores que se transformaram em agentes por imposição dos compradores (fls. 298, 318, 360, 401). A Cafeeira Arruda, em seu depoimento, confirma os mesmos fatos e afirma que forneceu nota fiscal para a Unicafé (fl. 299). No mesmo sentido é o depoimento do sócio da Agrosanto (fls. 506/599).

Em outros depoimentos, prestados por diversos produtores rurais e/ou maquinistas, estes confirmam que o café sai da propriedade rural/armazém do maquinista e é guiado em nome das empresas de “fachada” (Colúmbia, Do Grão, Enseada, L & L, etc.) e que após efetuada a troca da nota do produtor por nota fiscal emitida por estas empresas (troca esta efetuada por um moto-boy em locais determinados), o café é descarregado diretamente nos armazéns das reais compradoras, dentre as quais, é citada a Unicafé (fls. 323, 324, 364, 365, 405). Os declarantes afirmam, ainda, que não conhecem e nunca negociaram com sócio ou representante das empresas “intermediárias”. Há também depoimentos que revelam a “resistência” por parte das reais empresas compradoras de café (atacadistas, exportadores e indústrias) em adquirir café diretamente do produtor rural e que afirmam “ter conhecimento da existência de mercado de fornecimento de nota fiscal por empresas laranjas com a finalidade de guiar café do produtor rural para as grandes empresas exportadoras para obtenção de crédito do PIS/COFINS” (fls. 389, 483).

Os depoimentos denunciam a fraude, confirmam seu modus operandi, e, ainda, demonstram a participação efetiva das empresas adquirentes do café.

O citado esquema de fraude também foi amplamente divulgada na grande imprensa do Estado do Espírito Santo, conforme se verifica nas reportagens que se encontram colacionadas aos autos (fls. 536/543). Em consulta as referidas reportagens, chamou a atenção deste Relator a reportagem que foi publicada no Jornal “A Gazeta Vitória”, edição de 3 de

junho de 2010, noticia que, entre os milhares de materiais apreendidos no curso da denominada “Operação Broca”, constava o manual da fraude, que consistia num “manual completo de como burlar a fiscalização”.

Apresentado o contexto legal e o *modus operandi* do esquema de fraude para apropriação ilícita de créditos das referidas contribuições, passa-se a analisar as alegações da recorrente.

Da condição de adquirente de boa-fé.

Na peça recursal em apreço, a recorrente alegou que não procedia a glosa parcial realizada pela fiscalização, sob o argumento de que era compradora de boa-fé, pois, havia comprovado a “efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias”, em conformidade com disposto no art. 82 da Lei 9.430/1996, a seguir transcrito:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

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

Segundo a recorrente, há uma “amazônica quantidade de documentos acostada aos autos” que comprovam a efetivação do pagamento do preço e o recebimento do café cru em grão por ela adquirido, que atende o disposto no citado preceito legal.

Acontece que, no caso em tela, não há controvérsia em relação ao recebimento e pagamento das mercadorias. Aliás, a própria autoridade fiscal da unidade da Receita Federal de origem, no referenciado Parecer, asseverou que não havia “questionamento quanto à aquisição das mercadorias”, visto que havia “registro das saídas equivalentes”, e, em face dessa constatação, reconheceu, em favor da recorrente, o valor do crédito presumido calculado sobre as respectivas aquisições. Assim, para fiscalização, a real operação de compra e venda foi a realizada entre o produtor rural, pessoa física, e a recorrente, dissimulada com a intermediação das interpostas “pseudoatacadistas”.

Também cabe ressaltar o correto procedimento adotado pela fiscalização ao desconsiderar a operação simulada (aparente) e reconhecer a existência da operação dissimulada (camuflada), o que está em perfeita consonância com a orientação geral presente no ordenamento jurídico do País, no sentido de que reputa-se “nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma”, conforme expresso no art. 167 do Código Civil, a seguir transcrito:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado. (grifos não originais)

Portanto, fica evidenciado que o cerne da controvérsia consiste em saber se as supostas operações de compra e venda realizadas pela recorrente com as empresas “pseudoatacadistas” foram reais ou uma mera simulação para acobertar a efetiva operação de compra do café em grão, com a finalidade de apropriar-se de parcela indevida de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Dessa forma, no que tange à questão em apreço, os fartos elementos probatórios existentes nos autos conduz a conclusão que o cerne da controvérsia consiste em saber de quem foi, realmente, comprada o café em grão adquirido pela recorrente e a quem foi feito o pagamento real da operação. Em outras palavras, os documentos colacionados aos autos pela recorrente representam a efetiva operação de compra e venda ou se trata de mera dissimulação da real operação? Ademais, os documentos relativos aos pagamentos comprovar que foram realizados a quem efetivamente vendeu o café (o produtor rural) ou foram realizados à interpostas pessoas (as pseudo-atacadista)?

Assim, para um justo deslinde da controvérsia, certamente, tais questões precisam ser respondidas, em respeito ao princípio da verdade real, que rege o processo administrativo fiscal.

Em nome da verdade material, o que deve ser analisado é se a “amazônica quantidade de documentos” colacionados aos autos pela recorrente representam a real operação de compra e venda realizada pela recorrente e se tais pagamentos foram efetivamente feitos aos reais vendedores do produto, ou apenas serviram para dissimular as operações em que reais vendedores eram os produtores rurais (pessoas físicas) e os pagamentos eram realizados a empresas “pseudoatacadistas”, para dissimular a real operação de compra e venda realizada entre o produtor rural (pessoa física) e a recorrente.

Os documentos colecionados aos autos pela recorrente, para comprovar o recebimento das mercadorias e efetivação do pagamento do preço do produto adquirido, constam das fls. 1261/19938. Da análise dos referidos documentos, feita por amostragem, verifica-se um procedimento padrão, qual seja, para cada uma das milhares de compras realizadas perante as 42 “pseudoatacadistas” (fls. 251/252), para cada uma delas, no início, consta uma planilha com os dados consolidados das supostas compras, seguida das notas fiscais de cada uma das compras, acompanhadas de cópias de (i) extratos de consulta ao CNPJ e SINTEGRA, realizada na mesma ou em data próxima a da compra, (ii) de fichas de compra e nota de cálculo e liquidação da operação, (iii) romaneio da carga; e (iv) aviso de débito em conta corrente ou cheque nominal em nome da emitente da nota fiscal.

Previamente, cabe esclarecer que, nos presentes autos, não há dissenso sobre os documentos fiscais colacionados aos autos pela recorrente, mas sobre o que eles não contêm. Não se pode olvidar que as notas fiscais coligidas aos autos representam a verdade formal da operação de venda (a mera existência do documento). Do mesmo modo, a consulta aos cadastros do CNPJ e SINTEGRA prova apenas que a empresa estava cadastrada. Sabidamente, a inscrição regular em tais cadastro prova apenas a existência formal da pessoa jurídica.

Em relação a tais provas, cabe as seguintes indagações: no exercício da atividade de compra e venda de café é prática normal que, em cada operação de compra, a compradora realize uma consulta prévia sobre a situação dos vendedores nos citados cadastros? Ademais, porque a recorrente somente muniu-se das provas formais, que, aparentemente, comprovavam apenas a regularidade formal das supostas empresas fornecedoras perante os citados cadastros?

No caso, embora tenha se revelado diligente com a obtenção de documentos que certificavam a regularidade formal da existência dos seus fornecedores, a mesma diligência não foi direcionada para fim de verificação da existência de fato, da idoneidade empresarial, da capacidade operacional e patrimonial das denominadas “pseudoatacadistas”.

Nesse sentido, se a recorrente tivesse solicitado cópia dos contratos de constituição dos referidos fornecedores, prática normal no meio comercial quando há transações envolvendo altas cifras, indubiosamente, teria verificado que os sócios dos seus maiores fornecedores eram pessoas humildes, sem instrução, sem patrimônio e sem condições financeiras e conhecimento técnico para dirigir uma empresa atacadistas de café que transacionou centenas de milhões de reais do produto. Pela mesma razão, se tivesse tido a precaução de pedir cópia dos demonstrativos contábeis dos referidos fornecedores, certamente teria constatado que todas elas não tinham patrimônio, funcionários e o mínimo de estrutura operacional para vender uma quantidade tão grande de café. Enfim, se tivesse solicitado as cópias da DIPJ dos seus grandes fornecedores também teria confirmado que eles não tinham idoneidade fiscal para atuar no mercado atacadista do café e não passava de meras empresas de “fachada ou laranja”.

Entretanto, nada disso foi feito pela recorrente, que se contentou com a mera confirmação de que tais fornecedores tinham inscrição ativa no CNPJ e no SINTEGRA. E a obtenção de tais informações revelavam-se por demais necessárias, dada a circunstância de que, em 22/10/2007, data anterior ao período de apuração dos créditos glosados, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória (DRF/VIT), havia dado início a denominada “Operação Tempo de Colheita”, para averiguar se as supostas pessoas jurídicas arroladas no processo investigatório atuavam efetivamente como empresas comerciais atacadistas de café. E o resultado final das investigações foi a descoberta de um grandioso esquema de venda de notas fiscais criado para possibilitar o creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no montante de 9,25% sobre o valor indicado nas notas fiscais.

Ora se tal fato fora amplamente noticiado na imprensa local e teve ampla repercussão perante o setor cafeeiro onde atuava a recorrente, revela-se de todo impensável que tal fato não tenha chegado ao conhecimento da recorrente, que, mesmo diante da gravidade de tais ilícitos, fez ouvidos de mercador e continuou praticando as mesmas condutas fraudulentas apuradas na “Operação Tempo de Colheita”, porém, para se precaver de futura fiscalização,

muniu-se de documentos que, aparentemente, conferiam roupagem de legalidade e realidade às operações simuladas.

Para comprovar que tais operações registradas nas citadas notas fiscais não passavam de mera simulação, a fiscalização colacionou aos autos (fls. 290/543) fartas provas documentais e informações colhidas em depoimentos prestados por produtores rurais, corretores de café, representante legais (formais) das “pseudoatacadistas”, participantes do esquema de fraude, que demonstram que as aquisições do café não foram realizadas das denominadas “pseudoatacadistas”. Na verdade, tais empresas apenas forneciam as notas fiscais, para simular uma operação de compra e venda que, de fato, foi realizada entre os produtores rurais, pessoas físicas, não contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, com o único e intencional propósito de gerar crédito integral das referidas contribuições em favor da recorrente.

Além disso, a partir da leitura dos diversos depoimentos prestados pelos representante legais (formais) das “pseudoatacadistas” extrai-se que a recorrente não só sabia da fraude em comento, com se revela uma das beneficiárias do esquema, pois, segundo os citados depoimentos, condicionava a compra do café a intermediação e emissão das notas fiscais pelas “pseudoatacadistas”, o que deu origem a um mercado paralelo de venda de notas fiscais, em que era negociada ao preço variável de R\$ 0,15 a R\$ 0,30.

Assim, fica demonstrada a improcedência da alegação da recorrente que não havia nos autos, absolutamente, nenhuma prova robusta e idônea no sentido da participação da recorrente na suposta fraude. Com efeito, as provas coligidas aos autos pela fiscalização (fls. 290/543) não só provam que a recorrente participou do esquema como ela fora beneficiada com o esquema fraudulento, haja vista que as “pseudoatacadistas” emitiram seu nome inúmeras notas fiscais de venda. A título ilustrativo, cabe citar o depoimento do Sr. Fernando Tadeu Tozzi dos Santos, sócio da Cafeteira Arruda Ltda., que faz expressa citação de que à recorrente foram fornecidas notas fiscais para “guiar o café do produtor rural para as empresas exportadoras e industriais” e que as contas correntes da referida empresa serviam “apenas para receber recursos das empresas exportadoras e indústrias e repassar aos produtores.”

Dado esse contexto e tendo em conta que as provas coligidas aos autos pela recorrente (fls. 536/19940) apenas comprovam as operações simuladas noticiadas nos autos pela fiscalização, chega-se a conclusão que a recorrente não agiu como compradora de boa-fé, como alegara. Ao contrário, os fatos relatados nos autos, respaldados por prova idôneas, demonstram que a recorrente não só contribuiu para existência do citado esquema de fraude, como ainda dele tentou se beneficiar, apropriando-se indevidamente de créditos integrais da Cofins calculados sobre aquisições simuladas das “pseudoatacadistas” de café.

Da utilização de presunções e provas produzidas no âmbito das operações “Tempo de Colheita” e “Broca”.

A recorrente alegou que a fiscalização se contentara com meros indícios, fluidas presunções para negar o direito subjetivo da contribuinte ao direito creditório da não cumulatividade da Cofins.

Sem a razão a recorrente. A glosa realizada pela fiscalização foi baseada no fundamento de que a recorrente não provou o direito creditório pleiteado, pois, as notas fiscais apresentadas representavam mera dissimulação da real aquisição do café em grão adquirido de

produtores rurais, pessoas físicas, não contribuintes da Cofins e que faz jus apenas a parcela do crédito presumido por força do disposto no art. 8º da Lei 10.925/2004.

Diferentemente do alegou a recorrente, há sim provas robustas e idôneas colacionadas aos autos que comprovam que as notas fiscais por elas apresentadas para comprovar do aquisição do café em grão diretamente de empresas atacadistas, na verdade, foram compradas no mercado negro de venda de notas, criado a partir do ano de 2002, com o único propósito de gerar crédito das citadas contribuições e fraudar o pagamento do Funrural.

Também não procede a alegação da recorrente de que não há nos autos nenhuma prova idônea da sua participação no esquema de fraude em referência, pois, as próprias notas fiscais por ela colacionadas aos autos representam a prova cabal da sua participação no esquema e que poderia ser uma das principais beneficiárias, se não fosse revelada e comprovada a fraude.

Por todas essas razões, rejeita-se as referidas alegações.

Da inobservância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

A recorrente alegou violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e afronta ao disposto nos arts. 2º, X, 3º e 38 da Lei 9.784/1999.

Sem razão a recorrente.

Por força do disposto no art. 74, § 11, da Lei 9.430/1996, a norma que rege o processo administrativo de compensação e ressarcimento, é o Decreto 70.235/1972, com as alterações posteriores, doravante denominado de PAF. E a Lei 9.784/1999 (Lei Geral do Processo Administrativo Federal), nos termos do seu art. 69³, somente, de forma subsidiária, aplica-se ao citado processo, isto é, somente quando a matéria não for especificamente abordada no PAF é que o aplicador da norma poderá recorrer ao ditames da referida lei.

Dessa forma, tendo conta que o direito ao contraditório e ao exercício do direito de defesa, no âmbito do processo administrativo fiscal, são matérias que se encontram disciplinados no PAF (arts. 14, 15, 33 e 37), em face do princípio da primazia da norma específica sob a genérica e tendo em conta determinação expressa do art. 69 da Lei 9.784/1999, no caso em tela, não houve a alegada agressão aos citados preceitos da Lei 9.784/1999.

No caso processo de ressarcimento/compensação, a fase contenciosa, inicia-se com a apresentação da manifestação de inconformidade do contribuinte e se encerra com a prolação da decisão definitiva, nos termos do art. 42 do PAF.

No caso em tela, as disposições dos referidos preceitos legais encontram-se plenamente satisfeitas, pois, após proferido o contestado Despacho Decisório, a recorrente fora intimada da decisão proferida e teve acesso a todos os elementos que serviram de fundamento das glosas realizadas, inclusive apresentou robusta peça defensiva e uma “amazônica quantidade de documentos”. Portanto, não a alegada contradição aos citados princípios e tampouco aos citados preceitos da Lei 9.784/1999

³ O citado preceito legal tem o seguinte teor: "Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei."

Também não procede a alegação da recorrente de que em momento algum fora-lhe outorgado o direito de participar da coleta de depoimentos prestados pelos supostos profissionais do mercado de café, pois, se os referidos depoimentos foram colhidos no âmbito dos processos de declaração de inaptidão do CNPJ das “pseudoatacadistas”, formalizados em decorrência da operação das infrações apuradas no âmbito da denominada operação “Tempo de Colheita”, por não ser parte nos citados processo, obviamente, não havia razão para que a recorrente participasse da colheita dos questionados depoimentos.

Com essas considerações, fica demonstrado que, diferentemente do alegado pela recorrente, o devido processo legal foi obedecido, haja vista que o contraditório foi regularmente instaurado e a recorrente exerceu o seu direito de defesa em toda sua plenitude, conforme determina os preceitos do PAF, em decorrência, rejeita-se a presente alegação.

Dos depoimentos como único meio de prova.

A recorrente alegou que não era admitido tão somente a prova testemunhal nas obrigações cujo valor exceda o décuplo do salário mínimo, nos termos do art. 401 do CPC, a seguir transcrito:

Art. 401. A prova exclusivamente testemunhal só se admite nos contratos cujo valor não exceda o décuplo do maior salário mínimo vigente no país, ao tempo em que foram celebrados.
(grifos não originais)

Mais uma vez sem razão a recorrente.

Tal regra, sabidamente, não se aplica ao processo administrativo fiscal, que traça de relação jurídica estabelecida em lei, ao passo que o citado preceito legal trata de relação jurídica que tem origem em contrato, matéria estranha aos autos.

Além disso, as provas testemunhais colhidas durante os vários depoimentos dos integrantes do multicitado esquema de fraude, prestados no âmbito das Operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, apenas complementam e ratificam as várias provas documentais coligidas obtidas no curso das investigações realizados, dentre os quais podem os documentos sobre a constituição das “pseudoatacadistas”, a movimentação financeira incompatível, a falta de cumprimento das obrigações acessórias, inexistência de livros contábeis e fiscais, ausência de pagamento de tributos, sócios sem condições financeiras e técnicas de gerenciar as empresas (“sócios laranjas”), procurações em nome de pessoas com amplos poderes para gerenciar as contas correntes bancárias das “pseudoatacadistas” etc.

Também não procede a alegação da recorrente de que as provas coligidas aos autos eram ilícitas, porque obtidas por meio inadequado. A uma, porque todas as provas coligidas aos autos são lícitas e foram obtidas por meio adequado. A duas, porque a recorrente não apresentou qual foi meio ilícito adotado pela fiscalização para obtenção das referidas provas.

Por todas essas razões, rejeita-se as citadas alegações, para manter na íntegra a parcela dos créditos, excedente ao valor do crédito presumido, relativo às aquisições de café em grão das “pseudoatacadistas”.

Do Direito à Utilização do Crédito Presumido Sem Restrição

A recorrente alegou que, caso não fosse acatado o direito ao crédito integral, o que admitia apenas para fins argumentação (princípio da eventualidade), fosse-lhe assegurado o direito de utilizar os créditos presumidos, reconhecidos pelo Despacho Decisório, sem qualquer restrição, inclusive por meio de ressarcimento em dinheiro e compensação com outros tributos federais.

De acordo com o item 397 e 402 do citado Parecer, a autoridade fiscal informou que, por força do disposto no art. 8º, § 3º, I e II, da Instrução Normativa SRF 660/2006, os créditos presumidos reconhecidos à recorrente, com base no art. 8º, § 3º, I e III, da Lei 10.925/2004, somente poderia ser utilizado para dedução dos débitos das respectivas contribuições, sendo vedada a utilização para fins de compensação e ressarcimento.

Acontece que, após exarado o referido Parecer, em 26/6/2014, foi publicada a Lei 12.995/2014, que, no seu art. 23, acrescentou o art. 7º-A à Lei 12.599/2012. O novo preceito legal ampliou as possibilidades de aproveitamento do referido crédito presumido, apurado em relação à aquisição de café *in natura*, que passou a poder ser utilizado, observado a legislação específica aplicável à matéria, para fins de compensação e ressarcimento, conforme se infere do texto a seguir transcrito:

Art. 23. A Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 7º-A:

“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:

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

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos.” (grifos não originais)

Diante da mencionada previsão legal e tendo em conta que os créditos presumidos reconhecidos no citado Despacho Decisório referem-se ao período de julho de 2009 a dezembro de 2010, obviamente, tais créditos enquadram-se nas condições fixadas no novel comando legal, logo reconhece-se em favor da recorrente o direito de utilizar tais créditos compensação ou ressarcimento, em conformidade com o citado comando legal.

III Da Glosa Integral dos Créditos Calculados Sobre as Despesas de Corretagem

De acordo com o Parecer, que serviu de fundamento para o vergastado Despacho Decisório, a glosa dos créditos da Cofins, calculados sobre os valores das despesas com os serviços de corretagem na compra do café em grão, foi realizada sob argumento de que tais sérvios não se enquadravam conceito de insumo, definido no art. art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, uma vez que eram destinados à área de comercialização dos produtos e não à área de produção.

No mesmo sentido, a Turma de Julgamento de primeiro grau manteve a glosa determinada no Despacho Decisório de origem, sob o argumento de que, embora necessária à atividade da recorrente, tais despesas não geravam créditos a descontar da Cofins não cumulativa, porque os respectivos serviços eram aplicados na etapa anterior do processo produtivo, logo eram efetivamente “aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto” do café beneficiado e exportado pela recorrente, conseqüentemente, não se enquadrava na definição legal de insumo prevista no art. 8º, § 4º, I, “b”, da Instrução Normativa SRF 404/2004.

Por sua vez, a recorrente alegou que a não cumulatividade da Cofins devia ter como referencial o processo que culmina com a obtenção da receita (fato gerador das contribuições), incluindo todos os elementos (físicos e funcionais) relevantes, e não apenas aqueles físicos ou diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens ou na prestação de serviços. No entender da recorrente, o termo insumo compreendia todos os gastos com bens e serviços necessários ao processo produtivo, devendo ser excluídos apenas os dispêndios que configurassem mera conveniência ou que não interferissem no funcionamento, continuidade, manutenção ou melhoria do processo de produção ou de prestação realizado pelo contribuinte. Para a recorrente, os serviços de corretagem eram essenciais para que a recorrente auferisse as receitas com a venda do café exportado, portanto, enquadrava-se na definição de insumo.

Com base nos citados argumentos, fica evidenciado que a controvérsia gira em torno do significado e alcance da norma veiculada no inciso art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, que permite a dedução de créditos calculados sobre a aquisição de insumos, nos termos a seguir reproduzidos:

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

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, [...]
;(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...] (grifos não originais)

Em assentadas anteriores, este Conselheiro já teve a oportunidade de manifestar sobre o assunto e, em tais oportunidades, foi rejeitado tanto o conceito restrito de insumo da legislação do IPI, adotado pela fiscalização e pela Turma de Julgamento de primeiro grau, que se encontra definido no art. 8º, § 4º, I, “b”, da Instrução Normativa SRF 404/2004, quanto o conceito abrangente de insumo defendido por parte não expressiva da doutrina, que inclui todas as despesas necessárias à “realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa”, conforme definido no art. 299⁴, § 1º, do Decreto 3.000/1999 (RIR/1999).

⁴ O citado preceito legal tem o seguinte teor: "Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

Ente este Relator, com a devida vênia aos que entendem de forma distinta, que a definição que melhor reflete o conceito de insumo de produção, definido no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, é aquele veiculado no art. 290 do RIR/1999, que estabelece os elementos que integram o custo de produção, nos termos a seguir transcrito:

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º). (grifos não originais)

Logo, excluídos os custos com (i) mão-de-obra paga a pessoa física e (ii) as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, expressamente vedado no art. 3º, § 2º, da Lei 10.833/2003, todos os demais custos com bens e serviços aplicados na produção integram o conceito de insumo para fins de apropriação do crédito da Cofins, independentemente se tal custo apresenta-se de forma autônomo (por exemplo, locação, manutenção e reparo de bens aplicados na produção) ou se integrado ao custo do bem aplicado na produção.

No caso em tela, as despesas com serviços de corretagem pagas ou incorridas na compra do café em grão, certamente, integram o custo de aquisição do principal bem utilizado como insumo na atividade de fabril da recorrente, portanto, deve integrar a base de cálculo do crédito da Cofins.

Com base nessas considerações, fica demonstrada a improcedência a glosa dos créditos calculados sobre os valores das despesas incorridas com os serviços de corretagem na compra do café em grão, devendo ser restabelecido o direito da recorrente à dedução dos respectivos créditos.

IV Da Conclusão

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação **que tiverem**.

Por todo o exposto, vota-se pelo PROVIMENTO PARCIAL do recurso, para restabelecer o direito de dedução dos valores dos créditos calculados sobre os valores das despesas com os serviços de corretagem na compra do café em grão.

José Fernandes do Nascimento

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Redator *ad hoc*

Em que se pese as profundas análises efetuadas pelo i.Relator, ousou discordar de suas conclusões exclusivamente **quanto ao restabelecimento do direito ao crédito integral na aquisição das cooperativas.**

A questão foi analisada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que publicou a Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10/03/2014, cuja ementa abaixo reproduzimos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, art. 3º

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, art. 3º

Transcrevemos também o excerto dos fundamentos da referida Solução de Consulta, para melhor elucidação da questão:

“11. Até o ano-calendário de 2011, enquanto vigiam para o café os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, os exportadores de café não podiam descontar créditos em relação às aquisições do produto com as suspensões previstas nos incisos I e III do art.9º.

[...] Por outro lado, havia direito ao creditamento nas

aquisições de café já submetido ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, tendo em vista que sobre a receita de venda do café submetido a esta operação não se aplicava a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (art.9º, §1º, II, da Lei nº10.925, de 2004).”

O ponto fundamental para a solução da lide é a configuração da aquisição de café de cooperativa, já submetida ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Nesses casos, sobre a receita de venda do café submetido a esta operação, não se aplicava a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

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

O i.Relator, entendeu que, embora exista nos autos fatos argumentos no sentido de justificar que as cooperativas fornecedoras do “café cru em grão” exerciam a atividade agroindustrial definida no preceito legal em destaque, a recorrente não teria trazido aos autos elementos de prova adequados e suficientes que confirmassem que as cooperativas vendedoras exerciam a atividade agroindustrial definida no citado preceito legal.

Não é o nosso entendimento.

Foram colacionadas aos autos, pela recorrente, ainda que por amostragem, notas fiscais de aquisição do produto “café em grão cru” ou “café beneficiado”, com a indicação da incidência da contribuição para o PIS e a COFINS. Segundo o entendimento da recorrente, a incidência das contribuições teria sido obrigatória, devido a submissão dos cafés adquiridos pelas cooperativas ao processo produtivo previsto no §6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, fato esse impeditivo para a saída posterior suspensa na forma do art. 9º do inciso II da mesma lei.

Entendo que o registro das referidas expressões nas notas fiscais, informando que operação estava sujeita a tributação normal das citadas contribuições, traz uma presunção de licitude das operações de aquisição de café de cooperativa, sujeitas ao recolhimento regular das contribuições. Afirmar que a operação devidamente escriturada teria, na verdade, forma diversa daquela exposta nos registros fiscais, conferindo efeito diverso daquele indicado, demandaria uma prova oposta por parte do fisco, inexistente no presente processo.

A comprovação do fato jurídico tributário depende, em regra geral, de que o administrado apresente os documentos que a legislação fiscal o obriga a produzir e manter sob guarda, ou declare sua ocorrência em declaração prestada à autoridade pública. Uma vez que essa particularidade seja compreendida, há que se sublinhar que nada dispensa a Administração de laborar em busca das provas de que o fato ocorreu e de instruir o processo administrativo com elas.

Como consta, a desconsideração das provas se deu porque, no entendimento do Fisco, a interessada limitou-se a apresentar as notas fiscais de aquisição das mercadorias. Peço vênias para discordar dessas conclusões.

Não me parece que a acusação de que a operação praticada pela recorrente não foi aquela por ela declarada e escriturada. Ainda que passível de dúvidas acerca da veracidade das operações, tais dúvidas deveriam ter sido esclarecidas durante o procedimento fiscal, de forma a contraproduzir elementos probantes para desconsiderar aquelas notas fiscais apresentada. Nada disso ocorreu.

A comprovação de que as operações foram tributadas, ensejando o crédito à adquirente, foi feita pela recorrente. Caberia ao fisco comprovar que tais cooperativas não exerciam a atividade agroindustrial, o que não foi feito.

Em suma, mediante as provas que constam nos autos, conclui-se que o “café cru em grão” ou “café beneficiado” foram adquiridos de cooperativa agropecuária de produção, e que a sociedade cooperativa vendedora realizou as operações descritas no do art. 8º, § 6º, da Lei 10.925/2004.

Dessa forma, a recorrente fazia jus ao crédito integral relativo às aquisições.

É como voto

Ricardo Paulo Rosa