



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720027/2012-06
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.321 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente EISA - EMPRESA INTERAGRÍCOLA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2008

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AGRAVAMENTO DA SITUAÇÃO DO CONTRIBUINTE

É vedado o agravamento da situação do contribuinte, por decisão de primeira ou segunda instância, nos termos dos artigos 145 e 146 do CTN.

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

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2008

AQUISIÇÃO DE CAFÉ DA COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO E DO MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de café da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) e do Ministério da Agricultura não dão direito ao desconto de créditos do PIS e da Cofins, tendo em vista que as operações não estão sujeitas às incidências das contribuições.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2008

AQUISIÇÃO DE CAFÉ DA COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO E DO MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de café da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) e do Ministério da Agricultura não dão direito ao desconto de créditos do PIS e da Cofins, tendo em vista que as operações não estão sujeitas às incidências das contribuições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para i) exclusão dos ajustes efetuados pela diligência nos cálculos dos créditos de PIS e COFINS do 4º trimestre de 2006, 3º e 4º trimestres de 2007 e 1º e 3º trimestres de 2008, que não foram objetos de recurso voluntário; ii) cômputo dos créditos

reconhecidos pela DRJ para os 2º trimestre de 2007 e 4º trimestre de 2008, os quais são maiores dos que os aceitos no trabalho de diligência; iii) reforma da decisão da DRJ, no que concerne à determinação de retificar o Despacho Decisório, para excluir os créditos presumidos concedidos pela fiscalização sobre as compras de café de *pseudo atacadistas*; iv) reversão das glosas de créditos calculados sobre compras de *pellets* de caroço de algodão; e v) exclusão das bases tributáveis pelo PIS e COFINS dos meses de outubro e novembro de 2008 das receitas de exportação indicadas nos DACON.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente)

Relatório

Adoto o relatório da Resolução n.º 3301-000-763:

“Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de PIS e COFINS não-cumulativos decorrentes de operações no mercado externo, conforme abaixo relacionados:

PIS - CREDITO DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO		
PROCESSO	TRIMESTRE	CREDITO PLEITEADO
15586.720027/2012-06	4/2005	R\$ 981.729,26
10783.921168/2011-13	2/2006	R\$ 39.162,41
10783.900029/2012-29	3/2006	R\$ 714.744,40
10783.900041/2012-33	4/2006	R\$ 487.572,95
10783.900033/2012-97	2/2007	R\$ 115.591,74
10783.900031/2012-06	3/2007	R\$ 899.871,85
10783.900034/2012-31	4/2007	R\$ 534.014,79
10783.921171/2011-29	1/2008	R\$ 66.697,51
10783.900036/2012-21	3/2008	R\$ 587.193,79
10783.900038/2012-10	4/2008	R\$ 792.292,59

COFINS - CREDITO DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO		
PROCESSO	TRIMESTRE	CREDITO PLEITEADO
10783.900027/2012-30	4/2005	R\$ 4.533.483,10
10783.921169/2011-50	2/2006	R\$ 180.384,57
10783.900030/2012-53	3/2006	R\$ 3.292.156,15
10783.900040/2012-99	4/2006	R\$ 2.245.790,49
10783.921170/2011-84	1/2007	R\$ 297.546,43
15586.720026/2012-53	2/2007	R\$ 532.422,58

10783.900032/2012-42	3/2007	R\$ 4.144.864,27
10783.900035/2012-86	4/2007	R\$ 2.459.704,49
10783.921172/2011-73	1/2008	R\$ 307.212,74
10783.900037/2012-75	3/2008	R\$ 2.704.650,19
10783.900039/2012-64	4/2008	R\$ 3.649.347,71

1- Fretes

Os créditos relativos a despesas de frete incorridas no transporte de materiais diversos, materiais de escritório, materiais de manutenção e materiais para uso e consumo da empresa, não poderiam ser aproveitados por falta de previsão legal.

2- Aquisições de materiais diversos

Não se enquadram no conceito de insumos, portanto, não dão direito a crédito: produtos de limpeza, materiais auxiliares e aparelhos odontológicos e pallets (embalagens utilizadas apenas para o transporte de produtos).

3- Aquisições de café da CONAB

O café vendido pela CONAB não está sujeito ao pagamento da contribuição, portanto, não é possível o aproveitamento de crédito nas operações de compra.

4- Aquisições de café do Ministério da Agricultura e do Abastecimento

O Ministério da Agricultura e do Abastecimento não está sujeito ao pagamento das contribuições, portanto, não é possível o aproveitamento do crédito nas operações de compra.

5 -Aquisições de café de sociedades cooperativas

A EISA preenche os requisitos exigidos para que as vendas de café das sociedades cooperativas saíssem com suspensão das contribuições. Neste caso, a saída ocorrerá obrigatoriamente com suspensão.

Ressalte-se que quando não dão saída com suspensão, a cooperativa não recolhe tributos sobre estas receitas, por força da MP 2.158-35/2001.

As cooperativas que efetuaram venda de café à EISA apenas recolheram PIS com base na folha de salários.

Segundo o disposto no art. 7º da supracitada IN, gera direito ao desconto de crédito presumido as aquisições de insumos com suspensão da exigibilidade das contribuições. Neste diapasão, os créditos ora apropriados nas aquisições de café efetuadas junto a estas sociedades cooperativas, foram glosados, adicionando-se em seu lugar o crédito presumido instituído pelo art. 8º da lei 10.925/2004 c/c arts. 5º a 7º da IN 606/2006.

Ainda com base nos esclarecimentos prestados pela empresa, foi informado que ela não desenvolve atividades de beneficiamento. De fato, quem realiza esse beneficiamento são os armazéns gerais, os quais são empresas contratadas pela Eisa. Pelo simples fato deste beneficiamento ser terceirizado a outras empresas, não descaracteriza o direito à apuração ao crédito presumido. Se assim o fosse, nem direito ao crédito presumido ser-lhe-ia garantido.

Cabe a ressalva que, embora tenha sido confirmado o direito à apuração de crédito presumido nas compras de café, tal crédito, por força do art. 8º §3º, II, da IN SRF 660/2006, não pode ser objeto de compensação com tributos diversos, nem de ser ressarcido.

Tais considerações provocaram significativa alteração na distribuição dos créditos passíveis de ressarcimento/compensação. Os créditos presumidos (não passíveis de ressarcimento ou compensação) foram aumentados em decorrência dessa reclassificação, enquanto os créditos integrais (passíveis de ressarcimento ou compensação) ficaram reduzidos.

6 -Aquisições de caroço de algodão de sociedades cooperativas

Este item enquadra-se na mesma situação do item anterior, ocorreu a glosa do crédito integral e foi considerado o crédito presumido.

7 -Aquisições de algodão em pluma e farelos de algodão e girassol de sociedades cooperativas.

Não é possível o aproveitamento do crédito integral pelas razões expostas nos itens 5 e 6. Também não é possível o aproveitamento do crédito presumido por falta de previsão legal.

Segundo declaração da própria empresa à fl. 74, parte do algodão em pluma adquirido é utilizado em processo industrial para fabricação de fios têxteis, os quais se encontram classificados no Capítulo 52 da TIPI e, portanto, não sujeitos ao crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004.

Não foram identificados recolhimentos a título de Cofins na grande maioria destas cooperativas, apenas recolhimentos de Pis com base na folha de salários à alíquota de 1%. Nos casos em que houve recolhimentos, estes se deram de forma totalmente incompatíveis com o volume de vendas realizadas à Eisa. Apenas em relação a Cooperativa Agropecuária do Oeste da Bahia, CNPJ 00.891.206/0002-30, foram feitos recolhimentos compatíveis. Não obstante, ao analisar as Dacon desta cooperativa, foi constatado que ela fez jus à exclusão das receitas decorrentes da comercialização da produção dos cooperados da base de cálculo do Pis e da Cofins, por força do inciso I do art. 15 da MP 2.158-35/2001. Por essa razão, as aquisições provenientes desta cooperativa também foram excluídas da base de cálculo dos créditos a descontar.

8 -Aquisições de algodão em pluma de pessoas físicas

Somente é permitido desconto de crédito no caso de aquisições de pessoa jurídica.

Também não é possível o aproveitamento do crédito presumido, já que o algodão classifica-se no capítulo 52 e o artigo 8º da Lei nº 10.925/2004 somente permitiu o aproveitamento do crédito presumido nas aquisições de bens e serviços provenientes de pessoa física ou de cooperado pessoa física, para empresas de produção agropecuária que produzissem mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos Capítulos 2 a 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, destinadas à alimentação humana ou animal.

9 -Aquisições de caroço de algodão de produtores rurais pessoas físicas

Somente é permitido desconto de crédito no caso de aquisições de pessoa jurídica.

A empresa industrializa caroço de algodão para produção de óleos vegetais. Com base no art. 8º da Lei 10.925/2004, foi garantido o direito ao crédito presumido sobre estas aquisições, uma vez que este produto encontra-se disciplinado no Capítulo 15 da TIPI.

10 -Aquisições de café de cerealistas

Foi possível identificar que as empresas ANTONIO CARLOS CANDIDO – CAFÉ, CEREALISTA MONTE AZUL LTDA, CEREALISTA POÇOS DE CALDAS LTDA, COMERCIO DE CAFE E CEREAIS CERRIALI LTDA, FRANCO COMERCIAL E EXPORTADORA DE CAFE LTDA, PERIM CAFÉ LTDA, ROMESA PLANTACOES E COMERCIO DE CAFE LTDA, VIA VERDE AGROINDUSTRIAL LTDA e WAGNER PORFIRIO SÃO MARCOS venderam café com suspensão das contribuições, ou seja, nos termos do Art. 9º da Lei 10.925/2005, conforme as notas fiscais anexadas às fls. 95/105. Sobre estas operações, foi garantido o crédito presumido, nos termos do inciso I do § 1º do art. 8º da Lei 10.925/2004, em detrimento do crédito integral aproveitado pela empresa.

11 -Aquisição de algodão em pluma com suspensão

A aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dará direito a crédito, conforme previsto no art. 3º, §2º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, acrescido pelo art. 21 da Lei 10.865/2004.

A empresa Progresso Agroindustrial efetuou uma venda de algodão em pluma à Eisa, no valor de R\$ 3.650.530,04, com suspensão das contribuições, não obstante, a fiscalizada aproveitou-se integralmente do crédito das contribuições desta compra.

12 -Aquisição de café de pessoas jurídicas irregulares

O contribuinte efetuou aquisições de café de pseudo atacadistas (pessoas jurídicas declaradas inaptas devido à comprovação de sua inexistência de fato, após a conclusão de procedimento fiscal instaurado para tal finalidade) e de outras que apresentam vários indícios de serem pseudo atacadistas.

Diante das mudanças introduzidas na legislação, ao se tomar por base aquisições com o mesmo preço, as realizadas com produtores rurais pessoas físicas passaram a ser menos interessantes, pois davam direito a um crédito reduzido (presumido) e impossibilitavam o ressarcimento ou compensação com tributos, quando comparadas a operações realizadas com pessoas jurídicas, que dariam direito ao crédito integral e possibilitariam a compensação e o ressarcimento de eventuais saldos credores.

Assim, diversas empresas exportadoras e torrefadoras de café lançaram mão de um procedimento disseminado por todo o país, que consiste na interposição fraudulenta de pseudo atacadistas para dissimular vendas de café de produtor rural/maquinista (pessoa física) para empresas exportadoras e indústrias, gerando dessa forma, ilicitamente, créditos integrais de Pis e Cofins na sistemática da não-cumulatividade que de outra forma, segundo a legislação vigente, não seriam cabíveis. A criação e utilização dessas meras figuras formais, travestidas de atacadistas de café em grãos, provocaram uma notável distorção no mercado de café, beneficiando empresas torrefadoras e grandes exportadoras. São créditos gerados ilicitamente sobre essas operações, em quantias milionárias.

A fraude não visou apenas diminuir a carga tributária das empresas na comercialização no mercado interno. Existe uma situação ainda pior: nas vendas ao mercado externo, sobre cujas operações não há incidência de Pis e Cofins, o esquema gerou créditos ilícitos às exportadoras de 9,25% sobre o valor das compras, o que representa um ganho financeiro extraordinário.

A douta Procuradoria da República no Município de Colatina, por meio do Ofício n.º 466/2010 PRM/COL/PAG, de 12 de agosto de 2010, encaminhou à Receita Federal do Brasil, pelo nítido interesse fiscal, cópia dos documentos oriundos das buscas e apreensões realizadas pela OPERAÇÃO BROCA, bem como cópia da DENÚNCIA oferecida e aceita nos autos do processo principal n.º 2008.50.05.000538-3 (processos dependentes n.º 2009.50.01.000519-3 e 2010.50.05.000161-0 e Inquérito Policial n.º 541/2008-DPF/SR/ES).

A fiscalização apresenta outros detalhes da operação no Parecer.

Foi efetuada representação fiscal para fins penais por meio do processo n.º 15586-720086/2012-76.

Ocorrendo a não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo, nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/1964, o lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado.

A recomposição dos créditos resultou no RECONHECIMENTO PARCIAL dos créditos pleiteados nos PEDIDOS DE RESSARCIMENTO referentes ao período de apuração de 10/2005 a 12/2008, o que resultou na aplicação de multa isolada conforme art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

As multas e as diferenças de recolhimento de PIS e COFINS foram lançadas no processo n.º 15586.720085/2012-21.

A interessada foi cientificada em 13/03/2012 (fl. 806), e apresentou manifestação de inconformidade em 11/04/2012 (fls. 823/875) alegando em síntese :

1. a nulidade do despacho decisório por afronta ao princípio da verdade material

A interessada foi intimada a apresentar planilha contendo os registros de entrada que geraram crédito das contribuições não-cumulativas, e que serviram de base para os valores informados no DACON. Foi providenciada uma planilha contendo todas as operações de entrada no período, incluindo as que conferiam crédito original das contribuições, as que conferiam crédito presumido e as que conferiam crédito algum.

Contudo, a planilha apresentada pela interessada utilizada para apurar as contribuições devidas pela empresa é distinto daquele declarado em DACON. Diante disso, a fiscalização deveria diligenciar em busca da realidade dos fatos.

A fiscalização ao partir de premissas errôneas que não condizem com a realidade dos fatos, glosou créditos que nem mesmo haviam sido apurados pela empresa, por exemplo, créditos originais sobre aquisições de algodão em pluma e caroço de algodão de pessoas físicas, créditos originais sobre a aquisições de café de cerealistas e créditos sobre fretes de materiais diversos, de escritório, de manutenção e de uso e consumo da empresa.

2. Das aquisições de café de cooperativas

O fato de determinadas receitas serem excluídas da base de cálculo das cooperativas, não significa dizer que a cooperativa é entidade imune ou isenta. Somente cabe exclusão da base de cálculo das receitas auferidas por meio de atos cooperativos, no restante, está ela sujeita às regras gerais da não-cumulatividade.

No caso da adquirente, quando não atendidos os requisitos da suspensão, não cabe investigar se a cooperativa adquiriu o produto da venda de cooperado ou não cooperado ou se excluiu ou não a receita da base de cálculo, e sim o creditamento integral.

A adquirente não utiliza o café como insumo, eis que não o industrializa, apenas o revende, não cabendo a suspensão.

A SCI n.º 127/2008 confirma tal entendimento.

Não consta informação sobre a suspensão nas Notas Fiscais.

3. Aquisição de algodão em pluma de cooperativas

O fato de determinadas receitas serem excluídas da base de cálculo das cooperativas, não significa dizer que a cooperativa é entidade imune ou isenta. Somente cabe exclusão da base de cálculo das receitas auferidas por meio de atos cooperativos, no restante, está ela sujeita às regras gerais da não-cumulatividade.

O algodão foi adquirido para revenda, portanto, não se aplica a suspensão.

Foram juntadas, por amostragem, as Notas Fiscais (doc. 09).

4. Aquisição de farelos de algodão e girassol de sociedades cooperativas

A interessada efetua as mesmas alegações do item 3.

Foram juntadas as Notas Fiscais (doc. 10).

5. Aquisição de café de pessoas jurídicas irregulares

A despeito da inidoneidade do fornecedor, comprovada a boa-fé do adquirente por meio da comprovação do pagamento do preço e o respectivo recebimento dos bens, o documento não pode ser tido como inidôneo e deve produzir efeitos tributários, no termos do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96.

Não houve vinculação da pessoa da Requerente ao suposto esquema fraudulento do mercado cafeeiro.

A impugnante não deixou de operar com seus fornecedores pessoas físicas.

As pseudo atacadistas continuam em situação ATIVA no site da RFB.

6. Algodão em pluma com suspensão

O algodão em pluma não está no rol de produtos de que trata o artigo 9º, c/c o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 e a fornecedora equivocou-se ao fazer constar a menção no documento fiscal de venda com suspensão.

7. Aquisição de café da CONAB

O art. 195 §12 da CF consagra o princípio da não-cumulatividade e o legislador não condicionou o direito ao crédito à tributação na etapa anterior.

8. Aquisições de café do Ministério da Agricultura e do Abastecimento

Aplicam-se as mesmas alegações do item 7.

9. Aquisições de materiais diversos

Esses materiais foram consumidos no processo produtivo de industrialização de óleo de algodão.

Pellets de algodão não são pallets e sim formas comprimidas de algodão.

10. Créditos não apurados pela EISA e glosados pelo fisco

10.1 Aquisições de caroço de algodão de sociedades cooperativas

A empresa contabilizou tal aquisição em conta contábil específica e não considerou o crédito presumido no cálculo dos créditos indicados nos DACON.

10.2 Aquisições de algodão em pluma de pessoas físicas e de caroço de algodão de produtores rurais pessoas físicas

A empresa contabilizou tal aquisição em conta contábil específica e não considerou o crédito presumido no cálculo dos créditos indicados nos DACON.

10.3 Aquisições de café de cerealista

A requerente observou neste item, as seguintes situações:

- Nas NF (doc. 15), as transações foram realizadas sem suspensão, portanto teria direito ao crédito integral.

- Nas NF (doc. 16) consta a expressão venda com suspensão, contudo, não se aplica o benefício já que o produto não é utilizado pela adquirente como insumo, portanto, tem direito ao crédito integral.

- As NF (doc. 17) tratam de transações efetuadas com suspensão, em razão da destinação do café, não se aplica a suspensão, e a requerente apurou crédito presumido e não integral, sendo absurda a glosa.

10.4 Fretes

A requerente não utilizou o crédito de referidas operações em sua DACON.

Encerra a impugnação requerendo:

a) a declaração de nulidade;

b) alternativamente a reforma da decisão, visto que comprovada a existência de crédito em favor da requerente.

O processo foi baixado em diligência por meio da Resolução nº 12-000.131 da 17ª Turma da DRJ RJ para:

1. Informar se foram glosados pela fiscalização o saldo de crédito de períodos anteriores;
2. Informar o que compõe os itens 1.1 e 1.2 da planilha de fls. 525/530;
3. Informar qual o valor glosado em cada linha da ficha 6 do DACON, esclarecendo a divergência entre o DACON e a planilha elaborada pela fiscalização;
4. Quanto aos itens em que a interessada alega que não pleiteou tais créditos, informar se os créditos compuseram o item 1.1 e 1.2 da planilha;
5. Intimar a interessada a apresentar os documentos (doc. 12 e doc. 14 a doc. 19), visto que, não foram identificados na documentação apresentada;
6. Intimar a interessada a apresentar cópia das notas de materiais auxiliares glosadas pela fiscalização;
7. Intimar a interessada a apresentar relação das notas fiscais glosadas no item 10 do Parecer que não foram emitidas com suspensão e apresentar cópias das mesmas;
8. Informar se a interessada pleiteou crédito integral em relação a todas as notas fiscais glosadas pela fiscalização no item 10, visto que foi alegado na manifestação que a impugnante utilizou –se corretamente do crédito presumido;
9. Havendo alguma alteração, apurar novo demonstrativo de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativos.

Em atendimento a solicitação acima a fiscalização elaborou Termo de Encerramento de Diligência (fls 18.169 a 18.181) com as seguintes informações:

Item 1 - Foi elaborado novo Demonstrativo de Apuração das contribuições não-cumulativas a fim de contemplar, em outubro de 2005, os créditos de Pis e Cofins decorrentes de períodos anteriores, e vinculados a operações no mercado interno, nos montantes de R\$ 563.282,35 e R\$ 2.569.903,47, respectivamente.

Os Pareceres Seort n.ºs 2986/2009 e 2980/2009 analisaram o crédito do 3º trimestre de 2005.

Com estas alterações, no que tange o 4º trimestre de 2005, o direito creditório de Pis decorrente de receitas de exportação, e passível de ressarcimento, passou de R\$ 68.123,84 a R\$ 226.670,91, enquanto que o direito creditório de Cofins passou de R\$ 313.782,54 a R\$ 1.044.059,93.

No entanto, conforme consta do Despacho Decisório do Parecer Sefis n.º 23/2012 (fls. 531/691), foram reconhecidos, neste trimestre, os direitos creditórios de Pis e Cofins nos montantes de R\$ 306.514,98 e R\$ 3.795.333,73, muito embora a fiscalização tenha apurado apenas R\$ 68.123,84 e R\$ 313.782,54, respectivamente.

Tal fato decorre de algumas dcomps já estarem tacitamente homologadas, pelo transcurso do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da data de seus protocolos perante a RFB, conforme estabelecido pelo art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

Por essa razão, neste trimestre, foram reconhecidos pela fiscalização direitos creditórios de Pis e Cofins em montantes superiores ao que, por ventura, foram apurados.

Com as alterações promovidas por conta do deferimento dos créditos de períodos anteriores, os direitos creditórios reconhecidos ao final do 4º trimestre de 2005 permaneceram os mesmos R\$ 306.514,98 e R\$ 3.795.333,73, em função das homologações tácitas.

Em contrapartida, em função do deferimento dos créditos de períodos anteriores, houve redução do saldo de Pis e Cofins a pagar nos meses de janeiro e fevereiro de 2006. Não obstante, ainda com relação a estes meses, os créditos tributários anteriormente apurados não haviam sido objeto de lançamento de ofício, visto que já se encontravam fulminados pelo instituto da decadência quando se iniciou a fiscalização.

Item 2 - A empresa foi intimada a apresentar planilha em arquivo “excel”, contendo os registros de todas as entradas que geraram crédito das contribuições não-cumulativas, e que serviram de base para os valores informados no Dacon.

Ainda com base no arquivo digital, em cada registro foi discriminado na coluna “Natureza Crédito” a forma como o crédito foi apropriado: originário (integral) ou presumido, conforme determinado pelo item II, número 7, letra “h” do Termo de Intimação Fiscal nº 001. A partir dessa informação, a fiscalização segregou o arquivo digital de notas fiscais de entrada em duas partes: crédito integral e crédito presumido.

A empresa diligenciada informou no arquivo digital de notas fiscais de entrada uma série de bens e serviços com direito a crédito, como bens e serviços, fretes, materiais de embalagem, despesas de energia elétrica, todos misturados no mesmo arquivo, não obstante o Dacon contemplá-los por ficha e por linha, de forma individualizada segundo sua natureza contábil.

No relatório da Resolução 12-000.131 – 17ª Turma da DRJ/RJ1 foi informado que os valores constantes dos Demonstrativos das Contribuições não-cumulativas não coincidiam com os valores informados no Dacon. Desta forma, com o objetivo de facilitar a compreensão, foi elaborado o Modelo Analítico Dinâmico, gerado pelo sistema Contágil, a partir das informações constantes do Dacon (fls. 18.151/18.160). Observa-se que não há divergência de valores, com exceção dos meses de julho de 2006 e fevereiro de 2007, nos quais foram somados, de forma equivocada, o item “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda” da ficha 6 do Dacon.

Ao invés de terem sido computados R\$ 72.205,43 e R\$ 64.131,33 no item 1.1 - Outros créditos (com base no Dacon), da planilha de fls. 525/530, na verdade, foram computados R\$ 1.013.463,02 e R\$ 1.960.648,58, respectivamente.

Com relação aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2005 ocorreu um erro de preenchimento. Deveriam ter sido preenchidos os valores de R\$167.654,00, R\$ 136.743,85 e R\$ 126.434,99, em detrimento de R\$ 442.336,96, R\$ 236.858,94 e R\$ 263.473,92, respectivamente.

As alterações acima detectadas foram devidamente contempladas nos novos Demonstrativos de Apuração das contribuições não-cumulativas às fls. 18.163/18.168.

Depreende-se deste Demonstrativo, e com base nos ajustes procedidos, que o montante de créditos de Pis e Cofins reconhecidos, ao final do 3º trimestre de 2006, ficou reduzido de R\$ 118.484,95 e R\$ 545.748,86, a R\$ 102.964,02 e R\$ 474.258,51, respectivamente.

Item 3 - Conforme mencionado no item anterior, os registros do arquivo digital de notas fiscais de entrada foram apresentados de forma aglutinada, sem haver a individualização dos tipos de crédito por ficha e linha do Dacon.

E todos os ajustes procedidos na base de cálculo dos créditos decorreram das informações constantes desse arquivo. Devido à forma como os registros foram apresentados à fiscalização, tornou-se inviável indicar de qual linha do Dacon determinado ajuste foi procedido.

Importante ressaltar que foi realizado pela fiscalização um batimento entre os montantes de créditos apurados no Dacon e no arquivo digital de notas fiscais de entrada.

Restou provado pelas Tabelas de fls. 18.161/18.162, incompatibilidade de valores em todo o período analisado.

Item 4 - Com base nas alegações trazidas à baila pela empresa, torna-se necessário esclarecer que todos os ajustes procedidos na base de cálculo dos créditos a descontar foram pleiteados, conforme as informações contidas no arquivo digital de notas fiscais de entrada (fls. 16.802/17.661).

Item 5 - A intimação foi efetuada, conforme o Termo de Diligência Fiscal nº 01, às fls. 16.755/16.757, e os documentos apresentados pela empresa diligenciada encontram-se anexados às fls. 17.685/18.092.

Item 6 - A intimação foi efetuada, conforme o Termo de Diligência Fiscal nº 01, às fls. 16.755/16.757, e os documentos apresentados pela empresa diligenciada encontram-se anexados às fls. 18.093/18.111.

Item 7 - A intimação foi efetuada, conforme o Termo de Diligência Fiscal nº 01, às fls. 16.755/16.757, e os documentos apresentados pela empresa diligenciada encontram-se anexados às fls. 18.112/18.144.

Item 8 - Embora a empresa tenha informado em sua manifestação de inconformidade que se utilizou corretamente do crédito presumido, no arquivo digital de notas fiscais de entrada, por ela apresentado, consta que foi aproveitado crédito integral sobre essas aquisições.

Na planilha gerada pela fiscalização foi suprimida a coluna “Natureza Crédito”. Esta coluna, conforme mencionado acima, indica a forma como o crédito foi apropriado: originário (integral) ou presumido.

Com vistas a dirimir qualquer dúvida suscitada acerca do aproveitamento ou não dos créditos supra mencionados, foi gerada a Planilha 5 (fls. 18.145/18.147). Com base nas informações indicadas na coluna “Natureza Crédito” não resta dúvida que, nestas aquisições, a empresa diligenciada se apropriou do crédito integral, muito embora tenha alegado que houve o aproveitamento do crédito presumido.

Item 9 - Foram apurados novos Demonstrativos de Pis e Cofins (fls. 18.163/18.168), nos quais foram contemplados os saldos de créditos de períodos anteriores nos montantes de R\$ 563.282,35 e R\$ 2.569.903,47, respectivamente. Estes ajustes, conforme explicado no item 1 acima, não alteraram os montantes de créditos apurados pela fiscalização.

Também foram realizadas as devidas correções no item 1.1 - Outros créditos (com base no Dacon), em relação aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2005, julho de 2006 e fevereiro de 2007, conforme explicitado no item 2 acima. Tais ajustes apenas reduziram o montante de créditos reconhecidos pela fiscalização, e somente no 3º trimestre de 2006.

A interessada foi cientificada do Termo de Encerramento de Diligência em 05/10/2012 (fl. 18.182) e apresentou impugnação em 31/10/2012, com as seguintes alegações:

- na diligência, a fiscalização limitou-se a reconhecer que baseou sua análise no arquivo digital de notas fiscais, insistindo na argumentação de que as aquisições que dão direito a crédito presumido ou que não dão crédito algum teriam sido registradas pela empresa como se dado o tratamento de crédito integral, persistindo, portanto, o vício da nulidade no procedimento;

- se as informações prestadas não foram suficientes para análise do crédito a fiscalização deveria ter intimado a interessada a prestar esclarecimentos;

Encerra a contestação requerendo:

- que seja declarada inócua a diligência realizada, certificando a nulidade do Despacho Decisório, haja vista a ofensa ao princípio da verdade material; e alternativamente reformar a decisão que não homologou os pedidos de Ressarcimento/compensação, eis que comprovada de forma inequívoca a existência de crédito em favor da requerente, a fim de que seja este devidamente reconhecido.

É o relatório."

A DRJ no Rio de Janeiro (RJ) julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte e o Acórdão n.º 12-52.642 foi assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2008

NULIDADE

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2008

INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃO- CUMULATIVIDADE.

Na definição de insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda somente serão incluídos quaisquer serviços e bens que sofram alterações, tais como: consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado.

AQUISIÇÃO DE CAFÉ. COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. CRÉDITO PRESUMIDO. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de café da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) e do Ministério da Agricultura não dão direito ao desconto de créditos presumidos do valor devido a título de PIS e COFINS, tendo em vista que as vendas não são efetuadas com suspensão.

AQUISIÇÃO DE CAFÉ. COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO. MINISTÉRIO DA AGRICULTURA. INSUMO. CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As aquisições de café da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) e do Ministério da Agricultura não dão direito ao desconto de créditos do PIS e da Cofins, tendo em vista que as contribuições não incidem sobre as receitas provenientes das vendas de estoques públicos.

CREDITO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Não faz jus ao crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o § 1º do mesmo art. 8º e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto elencado no caput do referido dispositivo legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

CREDITO. AQUISIÇÃO CAFÉ. COOPERATIVA

Podem ser descontados créditos integrais relativos aos produtos adquiridos de cooperativas de produção agropecuária e que correspondam às hipóteses de crédito do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, desde que não se enquadrem nas hipóteses de crédito presumido previstas em lei.

FRETE. CREDITO.

É permitida a apuração de créditos sobre o frete na operação de venda quando o ônus for suportado pelo vendedor. Não dá direito a crédito o frete pago na aquisição de materiais diversos.

NOTA FISCAL. SUSPENSÃO. CREDITO INTEGRAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito quando a nota fiscal de venda informar que a aquisição foi efetuada com suspensão da exigibilidade da contribuição.

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 fim de fazer recair a responsabilidade tributária, acompanhada da devida multa de ofício, sobre o sujeito passivo autuado.

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.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte"

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, em que, basicamente, repete os argumentos contidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.”

Em 25/07/18, o processo foi levado ao plenário. Por meio da Resolução nº 3301-000.763, esta turma decidiu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

“O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

DO OBJETO

Trata-se de indeferimento parcial de Pedido de Ressarcimento (PER) de créditos de PIS e COFINS do 4º trimestre de 2005, acumulados em decorrência da realização de exportações. Foram vinculadas Declarações de Compensação (DCOMP), homologadas no limite dos créditos reconhecidos.

O indeferimento decorreu de glosas de créditos, consignadas no Parecer SEFIS nº 23/2012 (fls. 531 a 691), que analisou PER do 4º trimestre de 2005 ao 4º trimestre

de 2008. As glosas foram distribuídas pelos seguintes processos, incluindo o presente (quadros extraídos da fl. 03 do Parecer SEFIS n.º 23/2012 - fl. 533 dos autos):

PIS – CRÉDITOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO					
Processo	Fls.	Crédito solicitado em PER (R\$)	situação	Período do crédito (trimestral)	Nº Pedido Ressarcimento
15586.720027/2012-06	01/03	981.729,26	aceita	2005/4º	40449.87384.260606.1.5.08-1356
10783.921168/2011-13	01/03	39.162,41	aceita	2006/2º	31773.19047.301106.1.1.08-0333
10783.900029/2012-29	01/03	714.744,40	aceita	2006/3º	17416.37987.301106.1.1.08-8576
10783.900041/2012-33	01/03	487.572,95	aceita	2006/4º	09938.86807.150307.1.1.08-1303
10783.900033/2012-97	01/03	115.591,74	aceita	2007/2º	30069.21376.181207.1.1.08-1774
10783.900031/2012-06	01/03	899.871,85	aceita	2007/3º	08754.43705.181207.1.1.08-3069
10783.900034/2012-31	01/03	534.014,79	aceita	2007/4º	02243.80471.130308.1.1.08-0712
10783.921171/2011-29	01/03	66.697,51	aceita	2008/1º	31264.34868.200809.1.5.08-7996
10783.900036/2012-21	01/03	587.193,79	aceita	2008/3º	42273.22530.191208.1.1.08-0894
10783.900038/2012-10	01/03	792.292,59	aceita	2008/4º	30692.53161.270209.1.1.08-9456

COFINS – CRÉDITOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO					
Processo	Fls.	Crédito solicitado em PER (R\$)	situação	Período do crédito (trimestral)	Nº Pedido Ressarcimento
10783.900027/2012-30	01/03	4.533.483,10	aceita	2005/4º	30803.04525.260606.1.5.09-3080
10783.921169/2011-50	01/03	180.384,57	aceita	2006/2º	28691.78795.301106.1.1.09-2731
10783.900030/2012-53	01/03	3.292.156,15	aceita	2006/3º	06336.59937.301106.1.1.09-0640
10783.900040/2012-99	01/03	2.245.790,49	aceita	2006/4º	14032.94747.150307.1.1.09-6969
10783.921170/2011-84	01/03	297.546,43	aceita	2007/1º	11832.73573.181207.1.1.09-8633
15586.720026/2012-53	01/03	532.422,58	aceita	2007/2º	12521.14422.181207.1.1.09-1560
10783.900032/2012-42	01/03	4.144.864,27	aceita	2007/3º	09630.37623.181207.1.1.09-9164
10783.900035/2012-86	01/03	2.459.704,49	aceita	2007/4º	26902.67392.130308.1.1.09-0584
10783.921172/2011-73	01/03	307.212,74	aceita	2008/1º	39930.00566.200809.1.5.09-1995
10783.900037/2012-75	01/03	2.704.650,19	aceita	2008/3º	25983.26232.191208.1.1.09-4590
10783.900039/2012-64	01/03	3.649.347,71	aceita	2008/4º	21577.91088.270209.1.1.09-3185

Os processos acima indicados foram apensados ao presente.

Apesar de tratar da mesma matéria fática, o PER do 2º trimestre de 2008 não foi citado Parecer SEFIS n.º 23/2012, pois consta que foi transmitido no curso da respectiva fiscalização. O tratamento dos créditos encontra-se no processo n.º 10783.905069/2012-67, que encontra-se nesta pauta de julgamento, por serem conexos, tal qual o de n.º 15586.720646/2012-92, que cuida de auto de infração, lavrado para cobrança das correspondentes multas isoladas.

PROPOSTA PARA CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Tanto em relação ao presente processo quanto aos indicados nas tabelas anteriormente apresentadas e que se encontram no apenso, na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, a recorrente apontou diversas inconsistências entre as planilhas de cálculo da fiscalização e os DACON, notas fiscais de entrada e livros contábeis. E carrou aos autos cópias dos citados documentos.

Adicionalmente, alegou que a DRJ, ao recalculas as glosas, em função da decisão que proferiu, teria equivocadamente aumentado os valores das glosas efetuadas pela unidade de origem.

Em razão dos grandes volumes de valores e informações, apliquei alguns testes nos valores relativos ao presente processo, cujos resultados apresento a seguir, e que me fizeram trazer para esta turma proposta de conversão do presente julgamento em diligência.

Processo objeto da presente contenda - créditos de PIS/COFINS do 4º trimestre de 2005

Na fl. 07 do Parecer SEFIS n.º 23/2012, consta que a fiscalização foi realizada com base em planilhas fornecidas pela recorrente, contendo as apurações de PIS e COFINS, e nos arquivos magnéticos de notas fiscais de compra e venda. E, com base nas citadas planilhas, a fiscalização elaborou novo demonstrativo de apuração do PIS do 4º trimestre de 2005 (fl. 18.275), em que contemplou as glosas.

Contudo, em ambas as peças de defesa, a recorrente relatou que cometeu dois equívocos que terminaram por induzir a fiscalização a erros, a saber:

i) Na planilha de apuração do PIS, após que o total dos créditos era de R\$ 1.163.316,16 m(fl. 18.275). Contudo, no DACON, havia R\$ 1.274.881,05 (fls 3 a 23). A diferença monta a R\$ 111.564,89.

ii) Foram fornecidas para a fiscalização arquivos magnéticos contendo a totalidade das compras e não apenas aquelas que geraram créditos. Com isto, a fiscalização teria efetuado glosas de créditos que, de fato, não haviam sido tomados, no total de R\$ 209.441,49.

ii - a) Apresentou exemplos, com indicação das contas contábeis dos custos e dos correspondentes créditos incluídos no DACON, por meio dos quais demonstra que alguns créditos glosados não foram computados no total dos créditos de PIS.

Diante de tais alegações, a DRJ realizou diligência, cujos quesitos foram transcritos no relatório e cuja conclusão final (Termo de Encerramento de Diligência, fls. 18.169 a 18;161), em síntese, foi a de que o Parecer SEFIS n.º 23/2012 não merecia reparos.

Destaco do relatório de diligência os seguintes aspectos:

a) No item 3 (fls. 18.176 e 18.177), o agente fiscal confirma que havia diferenças entre os arquivos de notas fiscais de compra e o DACON. E, por este motivo, adotou a planilha originalmente fornecida pelo contribuinte, em detrimento do DACON.

a - 1) Conclui-se que a diferença apontada pela recorrente realmente existe e não foi regularizada pelo trabalho de diligência

b) Nos itens 4 (fls. 18.177 e 18.178) e 8 (fl. 18.179), o agente fiscal afirma somente foram glosados créditos efetivamente registrados. E que não procedem as alegações de que teria registrado crédito presumido e a fiscalização glosado crédito integral.

b - 1) Contudo, mais uma vez, adotou como base para seu trabalho o arquivo digital de notas de entrada e as planilhas preparadas pelo contribuinte que, como já vimos, divergiam do DACON.

No voto condutor da decisão de piso, as divergências alegadas pelo contribuinte foram assim tratadas (fl. 18.302):

"A interessada foi intimada (fl. 51/52) a apresentar planilha em arquivo excel, contendo os registros de todas as entradas que geraram crédito das contribuições não cumulativas, e que serviram de base para os valores informados no DACON.

Tal planilha foi juntada às fls. 16.802/17.661.

Assim sendo, os valores informados na planilha é que serviram de base para apuração do direito ao crédito da não-cumulatividade.

De fato, tais valores são divergentes daqueles informados no DACON, o que resulta em um reconhecimento de crédito a menor por falta de comprovação, quando menor. Caberia a interessada, ao identificar que deixou de informar créditos a que teria direito na planilha, apresentar a documentação comprobatória de seu direito na manifestação de inconformidade.

Do valor informado na planilha foram efetuadas glosas de crédito utilizados indevidamente que serão tratados nos itens a seguir.

A interessada alega que não teria pleiteado no DACON alguns dos créditos glosados pela fiscalização. Considerando que a informação destes créditos consta na planilha utilizada pela fiscalização, sua glosa não causaria qualquer prejuízo na apuração do crédito." (g.n.)

Com a devida vênia, entendo que a postura adotada pela DRJ desconsiderou as alegações e documentos carreados aos autos, além de desprestigiar o Princípio da Verdade Material, norteador do processo administrativo, fundado no Princípio Constitucional da Legalidade.

De fato, há a divergência entre o DACON e a planilha fornecida pela recorrente e adotada pela fiscalização.

E são consistentes os demonstrativos de cálculo dos créditos contidos nas peças de defesa. São apresentadas as contas contábeis dos custos computados nas bases de cálculo dos créditos declarados (DACON), cuja leitura evidencia que há sim uma real possibilidade de terem sido glosados créditos não aproveitados pela recorrente.

Isto posto, diante das evidências, cabe à autoridade julgadora administrativa requerer que os fatos aduzidos pela recorrente sejam melhor perscrutados.

E o caminho natural é a realização de diligência.

Assim sendo, proponho que a unidade de origem intime o contribuinte a:

- i) Apresentar novas planilhas de apuração de PIS do 4º trimestre de 2005, porém, desta feita, que deem suporte aos valores incluídos no DACON.
- ii) Conciliar as planilhas com as notas fiscais de entrada contidas nos autos.
- iii) Indicar nas planilhas todas as divergências que alega existirem entre o trabalho da fiscalização e o DACON entregue.

A unidade de origem deverá validar as novas planilhas e, caso necessário, recalcular o novo saldo de créditos de PIS do 4º trimestre, após as glosas.

O mesmo trabalho deverá ser realizado para os créditos de PIS e COFINS dos demais trimestres fiscalizados, quais sejam, 1º trimestre de 2006 ao 4º trimestre de 2008.

O resultado do trabalho deve ser formalizado por meio de relatório, do qual deve ser dada ciência ao contribuinte e aberto prazo para manifestação.

Em seguida, os autos devem retornar para o CARF conclusos para julgamento.”

A diligência foi efetuada e o relatório (fls. 21.048 a 21.052) e a correspondente manifestação do contribuinte (fls. 21.058 a 21.069) encontram-se nos autos:

A DRF informa que refez os cálculos dos créditos, tendo como base planilhas encaminhadas pelo contribuinte para dar suporte aos valores que lançou nos DICON.

Em sua manifestação, o contribuinte acusa o trabalho de diligência de ter reduzido os montantes dos créditos acatados pela DRJ, o que seria vedado pelo § único do art. 136 da IN RFB n.º 136/17, que dispõe que “*Não caberá recurso de ofício da decisão que considerar procedente manifestação de inconformidade em processos relativos a restituição, ressarcimento, reembolso ou compensação.*”

Ademais, consigna que teriam sido objetos de revisão créditos relativos a processos que não foram objetos de recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator - Marcelo Costa Marques d'Oliveira.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

A recorrente inicia a defesa, consignando que o recurso não abrange todos os processos apensados, porém somente os seguintes (fl. 18.437):

PERÍODO	TRIBUTO	PROCESSO
4º Trim./2005	PIS	15586.720027/2012-06
	COFINS	10783.900027/2012-30
2º Trim./2006	PIS	10783.921168/2011-13
	COFINS	10783.921169/2011-50
3º Trim./2006	PIS	10783.900029/2012-29
	COFINS	10783.900030/2012-53
1º Trim./2007	COFINS	10783.921170/2011-84
2º Trim./2007	PIS	10783.900033/2012-97
	COFINS	10783.900032/2012-42
4º Trim./2008	PIS	10783.900038/2012-10
	COFINS	10783.900039/2012-64

A DRJ reconheceu créditos integrais sobre compras de café, algodão em pluma e farelos de algodão e girassol de cooperativas. Adicionalmente, de créditos presumidos sobre aquisições de café de cerealista.

Isto posto, citadas questões não serão tratadas no presente, ainda que suscitadas no recurso voluntário.

Resultado da diligência e suas implicações

A diligência foi realizada, porque a recorrente apresentou evidências de que havia inconsistências no trabalho da fiscalização:

a) foram utilizados demonstrativos de cálculo que divergiam dos DACON efetivamente apresentados e que serviram de base para os Pedidos de Ressarcimento (PER) e Declarações de Compensação (DCOMP); e

b) foram glosados créditos que não haviam sido registrados no DACON e, por conseguinte, objetos de PER/DCOMP.

A diligência confirmou que havia tais divergências e apresentou novos cálculos.

Especificamente sobre retificação das inconsistências mencionadas nas letras “a” e “b” acima, em sua manifestação (fls. 21.058 a 21.069), a recorrente nada ressaltou. Porém, nos tópicos “2.1” e “2.2”, contestou alguns o critérios adotados pelo agente responsável pela diligência.

No tópico “2.1 – DOS PROCESSOS DE RESSARCIMENTO QUE NÃO SÃO OBJETO DE RECURSO VOLUNTÁRIO OU DE RECURSO DE OFÍCIO”, alega que teriam sido reapurados créditos de PIS e COFINS cujos processos administrativos (PA) não foram objetos de recurso voluntário.

No “2.2. – DOS PROCESSOS DE RESSARCIMENTO OBJETO DE RECURSO VOLUNTÁRIO E DA IMPOSSIBILIDADE DE REFORMATIO IN PEJUS”, que a diligência considerou como “reconhecidos” montantes de créditos inferiores aos admitidos pela DRJ. Em outras palavras, teria reformado parte da decisão da DRJ, operando efeitos tal qual um “recurso de ofício”, o que não encontraria respaldo no art. 34 do Decreto n.º 70.235/72 e § único do art. 136 da IN RFB n.º 1.717/17

E, em cada um dos tópicos, apresentou demonstrativos (fls. 21.0067 e 21.0068), comparando os totais dos créditos reconhecidos pela fiscalização (Despacho Decisório), DRJ e diligência, para comprovar suas alegações.

Reproduzo os demonstrativos:

QUADRO DO TÓPICO 2.1

PIS - CRÉDITOS DECORRENTES DE VENDAS NO MERCADO EXTERNO							
Crédito	Processo	Nº Pedido Ressarcimento	Período do crédito (trimestral)	Crédito solicitado em PER	Crédito reconhecido Despacho Decisório	Crédito reconhecido DRJ	Crédito reconhecido Diligência
PIS	10783.900041/2012-33	09938.86807.150307.1.1.08-1303	2006/4º	487.575,95	-	487.572,95	129.740,64
PIS	10783.900031/2012-06	08754.43705.181207.1.1.08-3069	2007/3º	899.871,85	53.678,50	899.871,85	823.513,49
PIS	10783.900034/2012-31	02243.80471.130308.1.1.08-0712	2007/4º	534.014,79	-	534.014,79	347.740,66
PIS	10783.921171/2011-29	31264.34868.200809.1.5.08-7996	2008/1º	66.697,51	-	66.697,51	0,00
PIS	10783.900036/2012-21	42273.22530.191208.1.1.08-0894	2008/3º	587.193,79	62.226,58	587.193,79	587.193,79

COFINS - CRÉDITOS DECORRENTES DE VENDAS NO MERCADO EXTERNO							
	Processo	Nº Pedido Ressarcimento	Período do crédito (trimestral)	Crédito solicitado em PER	Crédito reconhecido Despacho Decisório	Crédito reconhecido DRJ	Crédito reconhecido Diligência
COFINS	10783.900040/2012-99	14032.94747.150307.1.1.09-6969	2006/4º	2.245.790,49	-	2.245.790,49	597.592,36
COFINS	10783.900032/2012-42	09630.37623.181207.1.1.09-9164	2007/3º	4.144.864,27	247.246,43	4.144.864,27	3.793.153,07
COFINS	10783.900035/2012-86	26902.67392.130308.1.1.09-0584	2007/4º	2.459.704,49	-	2.459.704,49	1.601.714,56
COFINS	10783.921172/2011-73	39930.00566.200809.1.5.09-1995	2008/1º	307.212,74	-	307.212,74	0,00
COFINS	10783.900037/2012-75	25983.26232.191208.1.1.09-4590	2008/3º	2.704.640,19	286.619,38	2.704.650,19	2.704.650,19

“QUADRO DO TÓPICO 2.2”

Crédito	Processo	Nº Pedido Ressarcimento	Período do crédito (trimestral)	Crédito solicitado em PER	Crédito reconhecido Despacho Decisório	Crédito reconhecido DRJ	Crédito reconhecido Diligência
PIS	10783.921168/2011-13	31773.19047.301106.1.1.08-0333	2006/2º	39.162,41	13.514,13	0,00	0,00
PIS	10783.900033/2012-97	30069.21376.181207.1.1.08-1774	2007/2º	115.591,74	37.691,13	115.591,74	105.826,14
PIS	10783.900038/2012-10	30692.53161.270209.1.1.08-9456	2008/4º	792.292,59	0,00	523.511,19	399,15

COFINS - CRÉDITOS DECORRENTES DE VENDAS NO MERCADO EXTERNO							
	Processo	Nº Pedido Ressarcimento	Período do crédito (trimestral)	Crédito solicitado em PER	Crédito reconhecido Despacho Decisório	Crédito reconhecido DRJ	Crédito reconhecido Diligência
COFINS	10783.921169/2011-50	28691.78795.301106.1.1.09-2731	2006/2º	180.384,57	0,00	0,00	0,00
COFINS	10783.921170/2011-84	11832.73573.181207.1.1.09-8633	2007/1º	297.546,43	0,00	0,00	0,00
COFINS	15586.720026/2012-53	12521.14422.181207.1.1.09-1560	2007/2º	532.422,58	173.607,64	532.422,58	487.411,62
COFINS	10783.900039/2012-64	21577.91088.270209.1.1.09-3185	2008/4º	3.649.347,71	0,00	2.411.324,26	1.838,47

Confirmei os valores apresentados nos quadros acima com o Parecer SEFIS n.º 23/2012 e Despacho Decisório, Acórdão da DRJ e planilhas de cálculo da diligência.

Passo ao exame dos argumentos.

Não vejo motivo para realização de nova diligência ou qualquer óbice à continuação do julgamento.

Foram respondidos os quesitos formulados pela Resolução n.º 3301-000.763 e os aspectos que abordaram não foram objetos de contestação pela recorrente. Assim, de uma forma geral, temos planilhas cujos valores conferem com os DACON nos quais se basearam os PER/DCOMP e com as notas fiscais.

Não obstante, ainda há ajustes a serem efetuados nos valores apontados no relatório como “crédito reconhecido” (fl. 21.051).

Conforme mencionado pela recorrente no tópico “2.1”, a diligência retificou os cálculos dos relativos aos 4º trimestre de 2006, 3º e 4º trimestres de 2007 e 1º e 3º trimestres de 2008, de cujas decisões de primeira instância não recorreu.

Como não foram objetos de recursos, as modificações nos cálculos não podem provocar efeitos em trimestres seguintes, por exemplo, por meio da transferência de um saldo credor maior ou menor do que o declarado no DACON.

Adicionalmente, verifica-se que os créditos reconhecidos pela diligência para os 2º trimestre de 2007 e 4º trimestre de 2008 são menores do que os aceitos pela DRJ, pelo que devem ser modificados.

Com efeito, as decisões favoráveis aos contribuintes, proferidas em sede de manifestação de inconformidade, não estão sujeitas a recurso de ofício, nos termos do art. 34 do Decreto n.º 70.235/72 e art. 136 da IN RFB n.º 1.717/17.

Portanto, dou provimento aos argumentos da recorrente.

Naturalmente que os créditos apurados pela diligência, com os ajustes citados no parágrafo anterior, poderão ainda ser alterados por alguma deliberação desta turma, derivada das demais alegações da recorrente, tratadas nos tópicos seguintes.

Recurso voluntário

Examino os argumentos de defesa, na ordem e sob os títulos apresentados no recurso voluntário.

“2.2.4.1 Aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares

2.2.4.1.1 Da boa-fé da recorrente**2.2.4.1.2 Da glosa do crédito presumido perpetrada pela DRJ”**

Os argumentos de defesa são, basicamente, os seguintes:

- a) A Recorrente comprovou que todas as compras de café efetivamente ocorreram (doc. 11 da manifestação de inconformidade), o que a qualifica como adquirente de boa-fé, nos termos do § único do art. 82 da Lei n.º 9.430/96.
- b) Em nenhum dos depoimentos constantes dos autos, há menção de que a recorrente seria participante do esquema fraudulento.
- c) Os depoimentos do Sr. Juliano Sala Padovan e Luiz Fernandes Alvarenga foram distorcidos pela DRJ. Disseram que venderam para a recorrente, mas não que estaria atrelada ao sistema fraudulento e/ou tinha conhecimento direto de que as pessoas jurídicas fornecedoras de café eram *pseudo* atacadistas.
- d) Exigir que os contribuintes apenas registrem créditos de fornecedores em dia com suas obrigações fiscais é paradoxal, pois não dispõem de tal informação.
- e) Pesquisa efetuada por ocasião da manifestação de inconformidade atesta que parte considerável dos fornecedores encontrava-se com situação cadastral ativa (doc. 12 da manifestação de inconformidade).
- f) Para operar no mercado de café não é necessário ter estrutura logística, o que invalida um dos argumentos adotados pela fiscalização para qualificar os atacadistas como empresas fictícias.
- g) Os administradores da recorrente não foram indiciados no processo criminal.
- h) Em momento algum deixou de operar com produtores pessoas físicas, que teriam respondido pelos seguintes percentuais das compras de café: 2005, 29%; 2006, 39%; 2007, 43%; 2008, 46%.

Não assiste razão à recorrente.

Em outros processos sobre o mesmo tema, votei pelo cancelamento da autuação, em razão de os elementos reunidos não terem sido capazes de formar um conjunto probatório que sustentasse uma acusação de fraude ou mesmo por não serem contemporâneos ao período autuado.

Mas, este não é o caso da presente contenda.

As evidências constantes dos autos, levantadas no âmbito das operações “Broca” e “Tempo de Colheita”, comprovam que, no período autuado, as operações objetos da glosa não tinham substância econômica.

O fato de a recorrente ter provado que de fato pagou pelas compras não tem o condão de conferir-lhes a legitimidade necessária para que sejam admitidos os créditos integrais do PIS e da COFINS. Com efeito, a fiscalização, inclusive, reconheceu a efetividade das aquisições e computou no cálculos créditos presumidos, como segue (fl. 673, PARECER SEFIS N.º 23/2012):

“(. .)

Diante do exposto ao longo deste parecer, constatamos que as aquisições de café dos fornecedores abaixo relacionados são na realidade aquisições de pessoas físicas (produtor rural) e, portanto, não sujeitas a crédito integral conforme pleiteado pelo contribuinte.

Nestes casos, a legislação já mencionada neste Parecer prevê apenas a constituição de crédito presumido. Considerando que não há dúvidas de que as aquisições de café de fato ocorreram, glosamos os créditos constituídos indevidamente de forma integral e calculamos o crédito presumido, conforme previsto em lei.

(. . .)”

Para robustecer e enriquecer de detalhes minha conclusão, adoto o tópico “13 - Aquisição de café de pessoas jurídicas irregulares” do voto condutor da decisão de primeira instância (fls. 18.325 a 18.330).

Contudo, cumpre destacar que excluí o último parágrafo do citado tópico, no qual a DRJ determinou a exclusão dos créditos presumidos sobre as compras de *pseudo atacadistas* que haviam sido concedidos pela fiscalização, questão sobre a qual disponho, após a transcrição:

“13 -Aquisição de café de pessoas jurídicas irregulares

O cerne da controvérsia que tem base no que os auditores afirmam pode ser resumido em dois pontos: (1) existência de um esquema fraudulento de constituição de empresas visando vantagens tributárias indevidas, consistentes em creditamento ilícito de PIS e Cofins; (2) participação da contribuinte, ora autuada, nesse esquema.

Por outro lado, a impugnação da contribuinte, quanto ao mérito, pode ser sintetizada nas seguintes alegações básicas:

A despeito da inidoneidade do fornecedor, comprovada a boa-fé do adquirente por meio da comprovação do pagamento do preço e o respectivo recebimento dos bens, o documento não pode ser tido como inidôneo e deve produzir efeitos tributários, no termos do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96.

Não houve vinculação da pessoa da Requerente ao suposto esquema fraudulento do mercado cafeeiro.

A impugnante não deixou de operar com seus fornecedores pessoas físicas.

As pseudo atacadistas continuam em situação ATIVA no site da RFB.

Conforme citado no parecer, a EISA pleiteou crédito de PIS e COFINS, do período compreendido do 4º trimestre de 2005 ao 4º trimestre de 2008, no valor de R\$ 32.593.156,41.

Em 2007 a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES deflagrou a operação Tempo de Colheita que resultou na comunicação dos fatos apurados ao Ministério Público Federal.

Em 01/06/2010, deflagrou-se a operação BROCA, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal do Brasil, na qual foram cumpridos mandados de busca e apreensão em 74 locais.

Importante frisar que a douta Procuradoria da República no Município de Colatina, por meio do Ofício nº 466/2010 PRM/COL/PAG, de 12 de agosto de 2010, encaminhou à Receita Federal do Brasil, pelo nítido interesse fiscal, cópia dos documentos oriundos das buscas e apreensões realizadas pela OPERAÇÃO BROCA, bem como cópia da DENÚNCIA oferecida e aceita nos autos do processo principal nº 2008.50.05.000538-3 (processos dependentes nº 2009.50.01.000519-3 e 2010.50.05.000161-0 e Inquérito Policial nº 541/2008-DPF/SR/ES).

Ainda com base na DENÚNCIA oferecida, consta nos referidos autos depoimento do Sr. JULIANO SALA PADOVAN, titular e gestor da empresa R. ARAÚJO –CAFECOL MERCANTIL, prestado à Polícia Federal, onde afirma que algumas empresas exportadoras, dentre elas a EISA, fingem que compram café da R. Araújo, mas sabem que estão comprando diretamente dos produtores rurais. Na mesma linha, consta da presente peça depoimento do Sr. LUIZ FERNANDES ALVARENGA, corretor de café, o qual afirma que a empresa EISA, dentre outras, utilizavam seus serviços de corretagem.

A operação fiscal Tempo de Colheita, que teve por motivação, conforme afirmam, à fl. 570, a discrepância vultosa entre valores financeiramente movimentados e valores declarados, no período 2003/2006, por empresas atacadistas de café em grão. A discrepância mencionada alcança a cifra de 3 bilhões de reais. Dentre as empresas que mantinham regularmente divergência entre valores movimentados e valores declarados, e na maioria das vezes nem declarados, estão fornecedores da contribuinte da autuada, ora impugnante. Outro fato que mereceu destaque é que do total de pessoas jurídicas diligenciadas mais da metade foi constituída a partir do ano de 2002, com movimentação financeira expressiva e crescente a partir de 2003. Aquelas constituídas antes de 2002 também apresentavam “*movimentação financeira crescente e vultosa a partir do ano de 2003*”.

Trata-se justamente do início do período da profunda reforma que sofreu a legislação regente das contribuições do PIS e da Cofins, que passou, de modo geral, do regime cumulativo para o regime não-cumulativo.

Ocorre que no regime não-cumulativo, as empresas adquirentes de mercadorias passaram a gozar do direito de crédito sobre o valor das compras, utilizando-se da mesma alíquota válida para o cálculo das próprias contribuições.

No caso aqui tratado, uma particularidade deve ser mencionada: Se a empresa adquirente de café em grão compra diretamente do produtor rural – *pessoa física* – o valor do seu direito de crédito reduz-se a 35% (atendidos certos requisitos) daquele referente a mesma compra de um atacadista/pessoa jurídica, regra que passou a valer após 01/02/2004.

Antes desta data o direito de crédito na aquisição de pessoa física não existia.

No quadro legal de regime não-cumulativo, que então se instituíra, passou a ser tributariamente interessante adquirir bens e serviços de pessoa jurídica, e não diretamente de pessoa física/produtor rural. Assim, optar por uma pessoa jurídica, no caso atacadista de café, em detrimento de um produtor rural - pessoa física, pode situar-se de fato no domínio do assim chamado planejamento tributário do adquirente. Embora, claro, a introdução de um elo a mais na cadeia produtiva eleve os custos desse adquirente, pois aquele atacadista intermediário, além de seus custos operacionais normais, deverá recolher as contribuições incidentes sobre as receitas auferidas nas suas alíquotas normais (1,65% e 7,6%), podendo se creditar no percentual de apenas 35% do crédito, calculado com as mesmas alíquotas.

Evidencia-se, então, que a aquisição da mercadoria da Pessoa Jurídica, ao invés da aquisição direta do produtor rural, embora, resulte para o adquirente creditamento integral, o seu custo de aquisição necessariamente será maior. De qualquer forma, a escolha por uma forma, ou outra, poderá fazer parte de um planejamento tributário, sem qualquer óbice legal.

Situação bem diferente é aquela em que a pessoa jurídica atacadista introduz-se nesta cadeia sob os auspícios do adquirente, sob uma aparência de regularidade formal, apenas para gerar crédito para o comprador; porque, neste caso, o

procedimento só gera uma vantagem global apreciável, para ambos, se este atacadista não cumprir com ônus tributário que lhe será próprio. Tal situação nada tem de planejamento tributário, tratando-se de pura fraude fiscal. As provas dos autos militam a favor de que esta situação tenha de fato ocorrido.

Deve-se notar, em primeiro lugar, que as pessoas jurídicas atacadistas, fornecedoras do contribuinte autuado, constituídas como visto quase todas já em pleno regime da não-cumulatividade, estiveram, quase sempre, em situação irregular no período em que foram fiscalizadas, seja por omissão em relação às suas obrigações acessórias, seja em relação ao pagamento de tributos. O quadro abaixo, conforme dados extraídos dos sistemas informatizados da RFB, resume tais informações, numa pequena amostragem relativa a alguns dos fornecedores da contribuinte:

Atacadista/Fornecedor Tributos Recolhidos de 2003 a 2009

- 1 Colúmbia Com. de Café Ltda ZERO
- 2 Acácia Com. e Exp. Ltda R\$2.904,16
- 3 Do Grão Com. e Exp. e Imp. Ltda ZERO
- 4 L&L Com. Exp. de Café Ltda ZERO
- 5 V Munaldi - ME ZERO

Foram efetuadas diligências nos endereços das atacadistas: COLUMBIA, ACADIA, DO GRAO, L&L e V. MUNALDI e constatou-se que tais empresas ocupavam salas no mesmo Edifício.

O que se viu foram pequenas salas de acomodações acanhadas. Nenhum armazém, nenhum quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa atacadista de café.

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, ao invés disso, escritórios estabelecidos *em pequenas salas comerciais de acomodações acanhadas*.

As empresas diligenciadas possuíam alta movimentação financeira, mas não possuíam estrutura física-funcional, patrimônio, capacidade operacional e logística.

Estas empresas foram suspensas por inexistência de fato, embora tenham fornecido Notas Fiscais à Eisa, nos anos de 2006 a 2008, nos seguintes valores:

Columbia R\$ 1.609.475,00

Acácia R\$ 82.500,00

Do Grão R\$ 2.388.846,97

L&L R\$ 3.834.050,00

V. Munaldi R\$ 889.340,48

A fiscalização intimou para prestar esclarecimentos produtores rurais, maquinistas, corretores e responsáveis pelas empresas fornecedoras.

Em análise dos depoimentos verifica-se que fica claro o *modus operandi* do esquema fraudulento.

Antônio Gava, inicialmente sócio e depois administrador da Colúmbia, no depoimento que se encontra às fls. 274/276 dos autos, corrobora a tese da auditoria de modo expresso, e esclarece o *modus operandi* das empresas envolvidas:

Que a Colúmbia funciona como recebedora da nota fiscal do produtor e emissora da nota fiscal de saída, que vai para o real proprietário do café, ou melhor, o verdadeiro comprador de café;

O real comprador de café adquire o produto do produtor rural por intermédio de corretores de café;

Que os compradores de café efetuam depósitos nas contas correntes da Colúmbia, e esta efetiva o pagamento aos produtores rurais.

Em outro depoimento, agora de Alexandre Pancieri (fls. 245/248), sócio da Do Grão, encontra-se apoio para a hipótese de uma ação coordenada no sentido de fraudar a Fazenda Nacional. Todavia, o apoio desta vez vem no sentido de esclarecer outro aspecto da situação sob suspeita: a de que as empresas (ou pelo menos algumas delas) eram previamente montadas, não nasciam de um acordo livre das vontades dos sócios para atuar na mercado, mas eram engendradas por terceiros interessados:

Que a Do Grão foi constituída tendo como sócios o declarante e o Sr. Ricardo Vieira dos Anjos; que o declarante não sabe informar quem é o Sr. Ricardo Vieira dos Anjos; que a constituição da Do Grão foi feita a pedido de Sr. Luiz Fernando Mattede, sendo que não houve por parte do declarante qualquer aporte de capital na Do grão; (...) (gn)

Destacamos aqui duas afirmações do sócio da Empresa Do Grão, cujo quadro societário compunha-se de apenas dois sócios (1) O Sr Alexandre não conhecia o outro sócio; e (2) A empresa fora criada “a pedido” do Sr. Luiz Fernando Mattede. A Empresa, dessa forma constituída, movimentou milhões, entre 2003/2006, mas não recolheu absolutamente nada aos cofres públicos a título de tributo, no período de 2003/2009. Entre 2005 e 2008, a Do Grão teria negociado cerca de 2 milhões de Reais em café com a EISA.

Porém, toda a estrutura empresarial da Do Grão restringe-se a um pequena sala em Colatina (fls. 571/572).

Vale notar que o Sr. Luiz Fernando Mattede Tomazi, citado no depoimento de Alexandre Pancieri, era um dos administradores da Do Grão, exercendo a função mediante procuração. Foi também um dos sócios fundadores da Acádia Comércio e Exportação Ltda, o outro era Flávio Tardin Faria, que, aliás, era o outro administrador da Do Grão. A Acádia Comércio e Exportação Ltda apresentou recolhimento nulo entre 2003/2009.

Luiz Fernando Mattede Tomazi é ainda um dos sócios fundadores da L&L Comércio e Exportação de Café Ltda, empresa que movimentou milhões entre 2003 e 2006, e apresentou recolhimento ZERO entre 2003/2009.

As fornecedoras Columbia, Acádia, Do Grão e L&L informaram que em certas ocasiões o comprador fazia a negociação diretamente com o produtor ou corretora e apenas informava que iria precisar dos serviços, quais sejam: receber a Nota do Produtor, receber o dinheiro, pagar o produtor e emitir Nota Fiscal de Venda.

O depoimento denuncia a fraude, confirma seu *modus operandi*, e, ainda, demonstra a participação efetiva dos compradores, entre os quais está a contribuinte, ora impugnante. Não se trata de depoimento qualquer, mas dos próprios fornecedores da contribuinte.

Por exemplo, no depoimento do corretor de café Arylson Storck de Oliveira, às fls. 249/250, textualmente declara:

“(...)ligava para as exportadoras com o objetivo de vender café de produtor rural e era informado de que não havia a menor possibilidade de que as exportadoras

adquirissem café de pessoa física, que as exportadoras respondiam ao declarante que somente estavam aceitando café de pessoa jurídica” (item 2)

“a maioria dos sócios ou titulares das empresas constituídas para guiar café para as exportadoras e Indústrias são ex-funcionários das próprias exportadoras do Estado do Espírito Santo” (item 3)

“O corretor ratificou a existência de um ‘mercado de notas fiscais’: “pela emissão da nota fiscal para guiar o café para as exportadoras as interpostas empresas recebem um determinado valor por saca de café, que o ‘mercado de nota fiscal’ chegou a tal ponto que há uma disputa para ver quem vende a sua nota fiscal por um menor preço por saca de café” (gn)

A fiscalização também intimou os produtores rurais que afirmaram desconhecer as pseudo atacadistas. Segundo os depoimentos continuaram negociando com as pessoas de sua confiança, corretores, maquinistas e empresas da região.

O produtor rural Guido Higino declarou que tem conhecimento que em Manhauçu, as empresas laranjas cobram R\$ 0,50 por saca de café para emitir notas fiscais; que na região da Serra do Caparão/ES o valor é de R\$ 1,00 por saca e que, em certas operações, os próprios corretores/corretores e, às vezes, as próprias exportadoras davam opção ao produtor rural para guiar em nome de uma determinada firma.

Os depoimentos dos corretores convergem com os depoimentos dos produtores rurais no que tange à utilização das pseudo pessoas jurídicas usadas como fictas intermediárias na venda do café do produtor para a comercial atacadista e exportadora.

Foram apreendidos na residência de Luiz Fernandes Alvarenga e no escritório da CASA DO CAFÉ cadernos com controle individualizado das confirmações do pedido, onde são identificados o nome do adquirente (exportadora/indústria) e do vendedor (produtor/mquinista), bem como a empresa de fachada designada para guiar o café e demais dados da confirmação (fls. 123/128).

Em 06/03/2008, reportando-se ao Termo Fiscal, a COLÚMBIA (fls.294/299), ACÁDIA (fls. 351/356), DO GRÃO (fls. 357/362) e L & L (fls. 261/273), manifestaram-se de igual teor. Relataram que não possuem imóveis, veículos, tampouco funcionários, e que, quando há necessidade, contratam serviços terceirizados de moto-boy para entrega de documentos. Quanto à origem dos recursos creditados nas contas-correntes, afirmaram categoricamente que são recursos que pertencem a terceiros compradores do café:

O Parecer também ressalta que nenhuma das pseudo atacadistas integram o quadro societário do CENTRO DO COMÉRCIO DE CAFÉ DE VITÓRIA (C.C.C.V), associação de classe, de âmbito estadual, que congrega e representa os comerciantes, exportadores e indústrias de café, armazéns gerais e corretores de café do Estado do Espírito Santo.

Verifica-se que a fiscalização diligenciou diversas das pseudo-atacadistas e constatou que não possuem estrutura para comercializar café(vide fotos fls. 642/660). Também intimou produtores rurais, corretores, sócios das atacadistas, que prestaram declaração confirmando a fraude apurada que as pseudo atacadistas foram criadas para emitir notas fiscais para guiar o café adquirido pelas exportadoras dos produtores rurais. Tais empresas não cumpriam com suas obrigações tributárias. Algumas declarações afirmam que recebiam de 0,50 a R\$ 1,00 por saca de café. Afirmou-se também que as exportadoras tinham total conhecimento da fraude.

Constata-se que as exportadoras, dentre elas a impugnante, foram as grandes beneficiadas com o esquema montado, já que se apropriavam do crédito integral,

enquanto que na aquisição de pessoa física não teriam direito a tal crédito, ou apenas ao crédito presumido se a aquisição estivesse enquadrada no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Assim as alegações da interessada de que adquiriu o café de boa-fé das pseudo atacadistas não se confirmou.

(. . .)”

No que concerne especificamente à concessão de créditos presumidos pela fiscalização, concordo com o argumento da recorrente indicado no tópico “2.2.4.1.2 Da glosa do crédito presumido perpetrada pela DRJ”.

A DRJ, indevidamente, determinou que tais créditos presumidos fossem excluídos do cálculo do crédito tributário, nos seguintes termos (fl. 18.330):

“(. . .)

Cabe também ressaltar que uma vez que a interessada não industrializa o café e sim o remete para industrialização por terceiros, conforme já tratado neste Voto, tal procedimento, não gera direito ao crédito presumido, portanto, foram desconsiderados os valores informados pela fiscalização a esse título.

(. . .)”

A despeito da correção ou não do procedimento adotado pela fiscalização, não há amparo legal para a DRJ alterar o despacho decisório, com o fito de agravar a situação do contribuinte – no caso, reduzir o montante de créditos. Assim dispõe o art. 146 do CTN:

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

De acordo com o inciso III do art. 145 do CTN, o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo somente pode ser modificado, entre outras, por “*iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149.*” Desta forma, além do disposto no art. 146 do CTN, verifica-se que a DRJ sequer tem competência para realizar revisão de ofício de Despacho Decisório.

Por fim, não custa lembrar que, caso acatada por esta turma a modificação perpetrada pela DRJ no despacho decisório, suprimir-se-ia o pleno exercício do direito de defesa e da apresentação do contraditório, posto que a recorrente somente pôde oferecer contra-argumentos em segunda instância, ofendendo o princípio do duplo grau de jurisdição.

Em suma, ratifico a glosa do crédito integral, calculado sobre as compras de café de *pseudo atacadistas*. Por outro lado, reformo a decisão da DRJ, no que concerne à determinação de retificar o Despacho Decisório, para excluir os créditos presumidos concedidos pela fiscalização sobre as compras de café de *pseudo atacadistas*.

“2.2.4.2 Aquisições de café da CONAB”

“2.2.4.3 Aquisições de café do Ministério da Agricultura e do Abastecimento”

A CONAB é uma empresa pública, que gerencia estoques estratégicos da União de determinados produtos. Figura como gestora dos recursos da União e o resultado das vendas é integralmente repassado à União.

As vendas de café que realizou não estavam sujeitas à incidência do PIS e da COFINS, à luz da LC n.º 8/70 e das Leis n.º 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03. Assim também concluíram o Acórdão n.º 201-77555 e a Consulta formulada no Processo Administrativo n.º 10168.000439/94-46, solucionada pela Superintendência Regional da Secretaria da Receita Federal da 1ª Região.

De acordo com os citados diplomas legais, também não estavam sujeitas às contribuições as vendas do Ministério da Agricultura e Abastecimento

Diante disto, com base no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, a fiscalização glosou os créditos correspondentes:

“§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e II - **da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição**, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero),

isentos ou não alcançados pela contribuição.” (g.n.)

A recorrente invoca o princípio constitucional da não cumulatividade, para argumentar que, diferentemente do que ocorre com o ICMS, a tomada dos créditos das contribuições não se restringe às hipóteses em que a operação anterior sofreu tributação. Neste sentido, cita doutrinadores.

Ratifico o trabalho fiscal, em razão da vedação ao crédito prevista no citado inciso II do § 2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

“2.2.4.4 Aquisições de materiais diversos”

A recorrente insurge-se contra as glosas de sabonete, materiais auxiliares (solventes, gases, lenha para a caldeira, material de embalagem e outros materiais consumidos no processo produtivo, como lima e lixa), *pellets* de caroço de algodão e sabão.

Destaca que o auditor fiscal confundiu *pellets* de algodão, que é uma forma de apresentação do algodão, com *pallets*, utilizados para armazenamento e transporte de produtos.

Informa que são insumos do processos produtivo e, por conseguinte, dão direito a crédito de PIS e COFINS, conforme os artigos 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.

À análise da defesa.

Consta no PARECER SEFIS N.º 23/2012 que a recorrente atuava “*no comércio atacadista de algodão em pluma e de café cru em grão, de industrialização de óleo vegetal e fabricação de fios têxteis*” (fl. 535).

Nas fls. 543 e 544, encontra-se lista das notas fiscais de compra glosadas, onde se confirma o equívoco cometido pela fiscalização e assinalado pela recorrente. Foram glosadas compras de *pellets* de caroço de algodão (unidades de algodão comprimido), porém fundadas em alegações que condenavam créditos sobre compras de *pallets* (estrado de madeira, metal ou plástico que é utilizado para movimentação de cargas).

Sobre o tema, a DRJ mais uma vez inovou. Manteve a glosa, sob a alegação de que tratava-se de devolução de vendas, cujo crédito somente poderia ser admitido, se a recorrente tivesse trazido aos autos provas de que as vendas correspondentes haviam sofrido tributação.

Não obstante a falha cometida pela fiscalização na identificação dos fatos e fundamentos jurídicos, que já daria azo à reversão da glosa, em razão de constituir vício material no ato administrativo (art. 142 do CTN e art. 50 da Lei n 9.784/99), mais uma vez, sem amparo legal, a DRJ inova, para alterar o critério jurídico adotado pela fiscalização, e manter a glosa de créditos, afrontando o art. 146 do CTN. Assim, reputo nula a decisão da DRJ de manter a glosa das compras de pellets de algodão.

Em sede do Resp 1.221.170/PR, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, o STJ decidiu que o conceito de insumos deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Em razão desta decisão, a RFB alterou o conceito de insumos que até então adotava e que se encontrava nas IN SRF n.º 404/04 e 247/02. Para tanto, expediu o Parecer Normativo COSIT n.º 05/18.

De acordo com a referida decisão e o PN COSIT n.º 5/18, podem ser registrados créditos de material de limpeza, desde que aplicados no setor industrial. Como não há evidências documentais acerca da destinação dos materiais de limpeza adquiridos pela recorrente, voto por manter as glosas.

Da mesma forma, não tenho como propor a reversão das glosas das compras dos “materiais auxiliares” (solventes, gases, lenha para a caldeira, material de embalagem e outros materiais consumidos no processo produtivo, como lima e lixa), se não há um laudo técnico detalhando o processo produtivo e os insumos empregados.

Portanto, dou provimento parcial, para reverter as glosas dos créditos calculados sobre compras de *pellets* de caroço de algodão.

“2.2.5 Créditos não apurados pela EISA e glosados pelo Fisco”

“2.2.5.3 Aquisições de café de cerealista”

No tópico em epígrafe e nos subtópicos 2.2.5.1 ao 2.2.5.4, foram apontadas as inconsistências nos cálculos da fiscalização que motivaram a realização da diligência.

Em parágrafos anteriores, consignei que os quesitos da Resolução n.º 3301-000.763 foram satisfatoriamente respondidos, pelo que nada mais há que se apreciar sobre os cálculos iniciais da fiscalização.

Cabe à turma apreciar a única questão de direito contida na citada parte do recurso voluntário, que diz respeito à legitimidade do registro de crédito integrais sobre compras de café de cerealistas, tratada no “tópico 2.2.5.3”.

No PARECER SEFIS n.º 23/2012, consta que foram glosados créditos integrais e concedidos créditos presumidos relativos a compras de café de cerealistas, porque havia menção nas notas fiscais de que as operações foram cursadas com a suspensão das contribuições prevista nos artigos 2º ao 4º da IN SRF n.º 660/06 (revogada pela IN RFB n.º 1.911/19), cujos fundamentos legais se encontram nos artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925/04.

A DRJ colheu nos autos a informação de que o café adquirido de cerealistas era enviado a terceiros, onde sofria beneficiamento. Assim, ratificou a vedação à tomada do crédito integral, porém concedeu o presumido.

A recorrente alega que as compras não gozavam do benefício da suspensão, pois o café não era utilizado como insumo de processo fabril, porém apenas revendido.

Assim dispunha o art. 4º da IN SRF n.º 660/06 (redação vigente no período auditado), em plena consonância com os artigos 8º e 9º da Lei n.º 10.925/04:

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

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

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

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

(. . .)”

De fato, se o café foi adquirido para revenda, a compra não podia ser cursada com suspensão do PIS e da COFINS.

Contudo, quando se trata de crédito, cabe ao contribuinte provar sua legitimidade, (art. 373 do CPC), notadamente em razão de os fornecedores terem indicado nas notas fiscais que não fizeram incidir PIS e COFINS sobre as operações.

Assim, a recorrente teria de ter associado as notas fiscais de compras às notas fiscais de revenda e as conciliado com as correspondentes contas contábeis e controles extra-contábeis dos estoques, comprovando que a mercadoria foi revendida, sem passar por nenhum processo industrial.

Como não fez prova de seu direito, não reconheço créditos integrais.

“2.2.6. Das inconsistências na reapuração de créditos feita pela DRJ e das improcedências caso a caso”

A recorrente alega que a DRJ reapurou os créditos, porém de forma inadequada.

Nos tópicos 2.2.6.1 ao 2.2.6.10, indica os problemas ocorridos e o processo em que o respectivo crédito é tratado, todos apensados ao presente: 15586.720027/2012-06, 10783.900027/2012-30, 10783.921168/2011-13, 10783.921169/2011-50, 10783.900029/2012-29, 10783.900030/2012-53, 10783.921170/2011-84, 10783.900033/2012-97, 15586.720026/2012-53, 10783.900038/2012-10 e 10783.900039/2012-64.

Em síntese, teriam ocorrido as seguintes irregularidades:

- a) adotou como ponto de partida do exame montantes totais de créditos inferiores aos declarados nos DACON;
- b) cômputo indevido de receitas de exportação nas bases de cálculo do PIS e da COFINS dos meses de outubro e novembro de 2008, em razão de erros na transposição das receitas tributáveis e não tributáveis do DACON para a planilha DRJ;
- c) apreciou créditos incluídos em PER então já deferidos pela DRF e DCOMP homologadas tacitamente;
- d) ratificou glosas de créditos que não haviam sido aproveitados (ex: despesa com frete para transporte de “materiais diversos”); e
- e) ratificou glosas cujo crédito era admitido pela legislação, cujas matérias de direito foram apreciadas por este relator em tópicos anteriores

No trabalho da diligência, foram refeitas as apurações de créditos, de acordo com os DACON e notas fiscais, pelo que rechaço o contido nas letras “a” e “d”.

Dou provimento ao pleito da letra “b” (cômputo indevido de receitas de exportação nas bases de PIS e COFINS de outubro e novembro de 2008), pois conciliei os DACON de outubro e novembro de 2008 e confirmei que a fiscalização, a DRJ e a diligência cometeram o erro apontado pela recorrente.

PER e DCOMP já deferidos ou homologados (letra “c”) não compõem a presente lide e, por conseguinte, não estão sujeitos aos efeitos derivados de sua conclusão.

Em tópicos anteriores, já foram tratados rejeitados os argumentos que contestavam as glosas de créditos sobre compras de “materiais diversos” e café de cerealistas, da CONAB, do Ministério da Agricultura e de pessoas jurídicas supostamente irregulares (letra “e”).

Em suma, dou provimento parcial aos argumentos, para que sejam excluídas das bases tributáveis pelo PIS e COFINS dos meses de outubro e novembro de 2008 as receitas de exportação indicadas nos DACON.

Conclusão

Dou provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos:

i) Exclusão dos ajustes efetuados pela diligência nos cálculos dos créditos de PIS e COFINS do 4º trimestre de 2006, 3º e 4º trimestres de 2007 e 1º e 3º trimestres de 2008, que não foram objetos de recurso voluntário.

ii) Cômputo dos créditos reconhecidos pela DRJ para os 2º trimestre de 2007 e 4º trimestre de 2008, os quais são maiores dos que os aceitos no trabalho de diligência.

iii) Reforma da decisão da DRJ, no que concerne à determinação de retificar o Despacho Decisório, para excluir os créditos presumidos concedidos pela fiscalização sobre as compras de café de *pseudo atacadistas*.

iv) Reversão das glosas de créditos calculados sobre compras de *pellets* de caroço de algodão.

v) Exclusão das bases tributáveis pelo PIS e COFINS dos meses de outubro e novembro de 2008 das receitas de exportação indicadas nos DACON.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira