



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



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>15586.720237/2011-13</b>            |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9303-016.375 – CSRF/3ª TURMA           |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 12 DE DEZEMBRO DE 2024                 |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO CONTRIBUINTE               |
| <b>RECORRENTE</b>  | TANGARÁ IMPORTADORA E EXPORTADORA S.A. |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                       |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/12/2010

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude fático-normativa entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

Vinicius Guimaraes – Relator

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Dionisio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 3302-004.649, de 29/08/2017, integrado pelo Acórdão nº 3302-006.532, de 31/01/2019.

Em seu recurso especial, o sujeito passivo suscitou divergência quanto às seguintes matérias:

| DIVERGÊNCIA | MATÉRIA  | LEGISLAÇÃO INTERPRETADA DIVERGENTEMENTE   |
|-------------|--|---|
| 1.          | Validade da prova emprestada   | Art.5º, LV da Constituição da República Federativa do Brasil – CRFB/88, e art. 372 do Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC)  |
| 2.          | Direito ao crédito básico sobre as aquisições a pessoas jurídicas, considerados pseudo-atacadistas, cuja efetividade da operação pe incontestada | Parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996   |
| 3.          | Ônus da prova da existência de fato e do recolhimento dos tributos pelo fornecedores de café   | Art. 373 do CPC   |
| 4.          | Direito aos créditos básicos nas aquisições à cooperativas e dizeres das notas fiscais   | Art. 4º da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005; art. 9º da Lei nº 10.925 de 23 de julho de 2004, e; Parecer da PGFN nº 1.425/2014.  |
| 5.          | Aplicação isolada da multa cominada no § 14 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 26 de dezembro de 1996  | Art. 53 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999; e no §1º, II, “b” do art. 62 do RI-CARF; art. 106 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) – CTN, e; Ato Declaratório Interpretativo nº 8/2016 |
| 6.          | Negativa de conhecimento aos documentos juntados após a impugnação   | Art. 5º, LV, da CRFB/88   |

Em exame de admissibilidade, negou-se seguimento ao recurso especial. Foi, então, interposto agravo, o qual foi parcialmente acolhido para a rediscussão das seguintes matérias:

- (i) direito ao crédito básico sobre as aquisições de pessoas jurídicas consideradas “pseudo-atacadistas”; Paradigmas nº 3802-002.381 e nº 3201-003.650;
- (ii) direito aos créditos básicos nas aquisições de cooperativas e dizeres das notas fiscais; Paradigmas nº 3402-004.088 e nº 3401-004.477.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, postulando pelo não provimento do recurso.

**VOTO**

Conselheiro Vinícius Guimarães – Relator

**Do conhecimento**

O recurso especial da Fazenda Nacional é tempestivo, mas não deve ser conhecido, pelas razões a seguir apresentadas.

**Quanto à primeira matéria**, compulsando o acórdão recorrido e o paradigma nº 3201-003.650, observa-se que ambas as decisões apreciam casos em que a fiscalização glosou créditos básicos, mas admitiu os créditos presumidos de PIS/COFINS na aquisição de café, visto que, na ótica do Fisco, as reais operações não teriam se dado entre a recorrente e fornecedores pessoas jurídicas, mas entre a recorrente e pessoas físicas.

Não obstante, é preciso assinalar que o paradigma nº 3201-003.650, ao reconhecer a possibilidade de creditamento nas aquisições de café, fundamenta sua posição com base no argumento de que a fiscalização **não teria comprovado, no caso concreto, a participação da recorrente “em qualquer ato ensejador da pretendida descaracterização das aquisições realizadas, devendo-se manter a presunção de boa-fé do adquirente”**.

Tal argumento consignado no voto vencedor do paradigma serve para justificar aquela decisão, mas não é útil no caso ora analisado, pois se trata de uma fundamentação calcada na análise das provas daquele processo, não podendo ser simplesmente transposta para o presente processo que tem contornos distintos.

Ademais, o voto vencedor do paradigma nº 3201-003.650 não chega a tangenciar a discussão essencial sustentada no acórdão recorrido e que serviu para a negativa de crédito: as operações reais da recorrente teriam sido com pessoas físicas, não com pessoas jurídicas, daí o reconhecimento do crédito presumido na aquisição de café, ao invés do crédito básico.

Já com relação ao paradigma nº 3802-002.381, o despacho de admissibilidade asseverou:

Noutro giro, tampouco há como comparar a decisão recorrida com o Acórdão nº 3802-002.381, que se deteve em analisar as hipóteses de creditamento, se básico ou presumido, diante do caso concreto em que o fornecedor realizava etapa de industrialização, e, ainda assim, o café adquirido era empregado como insumo em processo subsequente.

Compulsando o referido paradigma, percebe-se que parte de seu voto condutor trata da questão atinente à aquisição de café perante fornecedor inidôneo, tendo sido reconhecido o crédito em face da comprovação do pagamento e recebimento da mercadoria pelo adquirente. No entanto, referida decisão não enfrenta a questão central tratada no acórdão recorrido, fundamental para a negativa de provimento: a autuação fiscal teria acertadamente considerado como efetivas e reais as operações de aquisição de café entre a recorrente e fornecedores pessoas físicas, tendo admitido, nesse caso, o aproveitamento de crédito presumido.

Ao não enfrentar tal questão, o paradigma nº 3802-002.381 não serve para demonstrar divergência interpretativa em relação ao acórdão recorrido: as decisões contrastadas se voltam a fundamentações jurídicas distintas, não contrastáveis.

Diante desse quadro, não há como se apurar eventual divergência entre os acórdãos contrastados, de maneira que voto pelo não conhecimento do recurso quanto à presente matéria.

Concernente à segunda matéria, não há similitude fático-normativa entre as decisões contrapostas.

**Compulsando o paradigma nº 3401-004.477**, constata-se que o colegiado analisou glosa de créditos nas aquisições de diversos produtos, entre os quais, café, farinha de frango, frango carcaça congelado. Na ótica da fiscalização, as operações de vendas de tais produtos, por parte das cooperativas, estariam sujeitas à suspensão de PIS/COFINS, razão pela qual se deu a glosa de créditos. Contrapondo-se a tal entendimento e analisando o art. 9º, §1º da Lei nº 10.925/2004, o colegiado chegou à conclusão de que as vendas dos citados produtos não estariam sujeitas à suspensão. Na decisão, o conceito de “produção” analisado pelo colegiado é diverso daquele aplicável especificamente ao café (art. 8º, § 6º da Lei nº 10.925/2004), de maneira que

toda a fundamentação do paradigma para justificar a inexistência de suspensão do PIS/COFINS nas operações ali apreciadas é diversa daquela encetada no aresto recorrido.

Veja-se que o despacho em agravo capturou a distinção na configuração fático-normativa dos arestos contrapostos:

Já em relação ao Acórdão nº 3401-004.477, a verificação da divergência é mais complexa, pois não se restringe às aquisições de café, abrangendo também outros produtos, como frango congelado e suas partes, que, por sua vez, não se coadunam com o conceito de “produção” da Lei nº 10.925/04, específico para o café. Entretanto, em linhas gerais, é possível afirmar que dissinta do recorrido, ao admitir o direito à apropriação de crédito independente da ocorrência de recolhimento das contribuições na etapa anterior, como sugerem as seguintes passagens: (...)

No entanto, como se vê no trecho transcrito, o despacho em agravo acaba por reconhecer dissenso “em linhas gerais”: a admissão, pelo Acórdão nº 3401-004.477, de créditos nas aquisições ali tratadas, independentemente de recolhimento das contribuições na etapa anterior, já configuraria dissenso interpretativo.

Diversamente do que sustenta o despacho em agravo, não há que se falar em dissenso interpretativo, tendo em vista que as normas apreciadas pelos arestos contrastados são diversas – norma específica para a conceituação da produção de café, no caso do recorrido. Ademais, a conclusão, no citado paradigma, de que a ausência de recolhimento não implicaria o afastamento do direito ao crédito nas aquisições dos produtos ali analisados, vem acompanhada do reconhecimento de que aquelas operações não estariam sujeitas à suspensão – e, nesse ponto, toda a análise de produção se deu, como já assinalado, com base em norma distinta daquela do aresto recorrido.

Assim, entendo que não restou configurada a divergência entre o Acórdão nº 3401-004.477 e o recorrido, em face da dissimilitude dos contornos fático-normativos que permeiam cada decisão.

**Analisando o paradigma nº 3402-004.088**, verifica-se que aquela decisão apreciou aquisição de café de cooperativas agropecuárias/agroindustriais. Naquela ocasião, o colegiado decidiu que a natureza da cooperativa, se agropecuária ou agroindustrial, não seria definida a partir de vendas específicas, mas a partir da capacidade operacional da cooperativa para realizar a “produção”.

Assim, à luz da norma inscrita no inc. II do § 1º do art. 9º da Lei nº 10.925/2004, o colegiado concluiu que não haveria suspensão das contribuições para o PIS/COFINS quando a operação de venda de café envolve **cooperativas que exerçam as atividades** de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (*blend*) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial: deve-se analisar a capacidade operacional da cooperativa na realização das atividades acima enunciadas (natureza subjetiva da exceção).

O despacho de admissibilidade entendeu que não há similitude entre tal paradigma e o acórdão recorrido. Eis os fundamentos consignados naquele despacho:

Cotejando os acórdãos confrontados, parece-me que não há como extrair o dissídio suscitado a respeito da possibilidade de tomada de créditos básicos, em se tratando de produtos adquiridos a cooperativas agropecuárias, que tenham feito constar, nas notas fiscais que documentaram as operações, que elas não estavam sujeitas a suspensão, ou que se tratava de operação normalmente tributada. Os acórdãos indicados como paradigmas não trataram dessa hipótese. O Acórdão nº 3401-004.447 debruçou-se sobre a insurgência contra a glosa dos créditos sob a consideração de que as receitas de tais vendas eram repassadas pelas cooperativas aos seus

produtores associados. Já o Acórdão nº 3402-004.088 ocupou-se em discernir se há ou não a necessidade de que o café vendido por cooperativas sofra beneficiamento, para que a sua comercialização se dê com tributação normal.

Em contraposição, o despacho em agravo assim se posicionou:

A arguição que se coloca nesse capítulo é a situação fiscal das aquisições de cooperativas, se tributadas pelo PIS/Pasep e Cofins não cumulativos ou se sujeitas à suspensão desses tributos, a depender da espécie de cooperativa - agropecuária ou agroindustrial -, bem assim, as observações constantes das correspondentes notas fiscais, referentes à natureza jurídica da operação.

O contribuinte defende que as operações se sujeitaram à incidência normal das contribuições não cumulativas, uma vez que as compras foram feitas de cooperativas agroindustriais, que os requisitos para a suspensão não estavam presentes, bem assim, pelas expressões constantes das notas fiscais, o que demandaria o reconhecimento do direito de crédito.

O acórdão recorrido asseverou que, a despeito das observações constantes das notas fiscais, a fiscalização comprovava o cumprimento dos requisitos para saída com suspensão, assim como, qualificavam-se as cooperativas como agropecuárias, pois, ainda que pudessem realizar **o beneficiamento da produção, as vendas para o contribuinte se limitaram ao café cru, sendo a “produção”, segundo as disposições legais, realizada pelos armazéns gerais terceirizados. As premissas adotadas pelo voto vencedor foram as seguintes:**

“Registre-se que a interpretação dos comandos normativos que regem a espécie em análise, em cotejo com a resposta da própria empresa sobre a natureza de suas operações, conduzem à seguinte inferência:

a) as operações foram realizadas com cooperativas agropecuárias, conforme notas fiscais de fls.931/990 e não agroindustriais, já que o processo de beneficiamento do café pela cooperativa não a afasta da condição de cooperativa de produção agropecuária; b) a adquirente atende cumulativamente aos requisitos da suspensão da exigibilidade do PIS e da Cofins: a) apura o imposto de renda com base no Lucro Real; b) exerce atividade agroindustrial, nos termos do art. 6º da IN SRF 660/2006, visto que realiza atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004; c) utiliza o produto adquirido como insumo, segundo se constata pela natureza das atividades desenvolvidas pela empresa, conforme por ela informado.”

O Acórdão nº 3402-004.088, em exame de embargo de declaração, também tratando de aquisições de cooperativas agropecuárias/agroindustriais, concluiu de forma diversa, acentuando que a caracterização da cooperativa como agropecuária ou agroindustrial não se assentaria no específico produto comercializado com adquirente, mas sim na sua capacidade operacional para realizar a “produção”, como demonstram os seguintes excertos:

“Ou seja, o artigo 8º, §7º dá às cooperativas que realizem produção de café - entendida como 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’ - direito ao crédito presumido sobre as suas aquisições de café cru junto a pessoa física ou cooperado pessoa física.

Além disso, por força da remissão legal do art. 9º, §1º, II, as saídas de café de cooperativa que exerça atividade de ‘produção’ não estará sujeita à suspensão

legal. É dizer: o art. 8º, §1º, I dá um tratamento geral às cooperativas de produção agropecuária, mas o artigo 9º traz regra específica para as cooperativas que realizem a atividade de 'produção do café', nos termos do art. 8º, §7º da lei citada.

Veja-se, mais, que a exceção trazida no art. 9º da Lei nº 10.925/2004 tem natureza subjetiva, e não objetiva. As vendas efetuadas pela sociedade cooperativa que realize produção de café estarão excepcionadas, independente da natureza do café vendido -seja ele cru ou beneficiado - pois se trata do regime jurídico das pessoas jurídicas daquela natureza. Ou seja, não importa que as vendas para a Embargante sejam de café cru, sendo juridicamente relevante, sim, a natureza jurídica e funcional da cooperativa vendedora.

Portanto, parece que se torna uma questão eminentemente probatória, acerca de como demonstrar que as cooperativas realizam atividade de produção, para fim de excluí-las do regime de suspensão. E para isso, parece-me que basta que se demonstre que a cooperativa também vende café beneficiado por ela, isto é, adquirido de cooperado pessoa física ou de pessoa física e beneficiado para venda." (grifado)

**O raciocínio desenvolvido pela decisão acima é diametralmente oposto ao aresto reclamado, que, mesmo reconhecendo o processo de beneficiamento do café pela cooperativa, ainda que não diga respeito às operações da recorrente, entende que essa circunstância não teria o condão de afastar a condição de "agropecuária" da cooperativa, pela interpretação das normas de regência da matéria.**

Como se vê, o despacho em agravo reconhece a divergência, na medida em que considera que a decisão recorrida teria, ao contrário do paradigma, decidido, apesar de reconhecer o beneficiamento do café pelas cooperativas fornecedoras do café adquirido pela recorrente, que aquelas cooperativas não seriam agroindustriais.

Tal conclusão consignada no despacho em agravo é, todavia, equivocada. Explico.

Diversamente do que se pode afirmar com relação às cooperativas do acórdão paradigma, no caso do recorrido não há como dizer que elas teriam "capacidade operacional para realizar a 'produção'". O máximo que o voto vencedor aponta sobre elas é que realizam beneficiamento, atividade que não se confunde com produção.

Como já assinalado, no paradigma nº 3402-004.088, o colegiado analisa a natureza das cooperativas fornecedoras de café e chega à conclusão de que elas realizavam as atividades previstas no art. 8º, §6º da Lei nº 10.925/2004, tendo, então, aplicado, às cooperativas ali analisadas, o conceito subjetivo de produção.

Tais contornos não estão presentes no acórdão recorrido. Neste, não existe a discussão, travada no paradigma, acerca da possibilidade de as cooperativas realizarem, para além das operações de aquisição de café analisadas em concreto, as atividades que definem "produção" à luz do art. 8º, §6º da Lei nº 10.925/2004. Na verdade, no acórdão recorrido, o colegiado conclui que as cooperativas que forneceram café para a recorrente são agropecuárias, tendo em vista que participam tão somente do beneficiamento do café, não havendo que se falar em industrialização, pois ausentes as outras atividades previstas no §6º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 – observe-se que, após a compra do café cru, fornecido pelas cooperativas, a recorrente enviava o insumo para armazéns gerais, para a consecução de outras atividades.

Em outras palavras, não há como se afirmar: (i) a similitude fática entre as decisões, sobretudo quanto à congruência entre as cooperativas presentes em cada uma; (ii) a divergência

quanto à interpretação normativa, uma vez que cada decisão, partindo dos contornos fáticos próprios, analisa o conceito de produção por um viés particular.

Diante do exposto, voto por não conhecer da presente matéria.

### **Conclusão**

Diante do acima exposto, voto pelo não conhecimento do recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães