



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.720100/2010-58
ACÓRDÃO	3102-003.012 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUMATRA - COMERCIO EXTERIOR LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MERO INCONFORMISMO.

O mero inconformismo do contribuinte com o entendimento exarado no v. acórdão recorrido não gera por si só a sua nulidade, especialmente, quando as questões decididas pelo r. decisum foram devidamente motivadas, observando o princípio da livre convicção fundamentada.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, BAIXADAS OU SUSPENSAS.

A presunção de boa-fé quanto a aquisições de fornecedores que posteriormente foram declarados inaptos ou suspensos, apesar de ser possível, nos termos da legislação aplicável, precisa ser avaliada casuisticamente com base nos fatos e circunstância do negócio, à luz do art. 113, do Código Civil, se corresponde aos usos, costumes e práticas do mercado relativas ao tipo de negócio e ao que seria a razoável negociação entre as partes. Não há como alegar desconhecimento da situação dos fornecedores, quando o resultado esperado seria o benefício de crédito presumido à Recorrente, que normalmente não seria cabível.

DIREITO CREDITÓRIO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. POSSIBILIDADE. APÓS ESCOAMENTO DO PRAZO DE 360 DIAS PARA ANÁLISE DO PEDIDO. TAXA SELIC.

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007), nos termos do julgamento do REsp nº 1.767.945, em sede de Recurso Repetitivo, pelo STJ.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. MODALIDADES DE APROVEITAMENTO. EXPORTAÇÃO DE CAFÉ.

Até o advento do art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012 o crédito presumido da agroindústria só podia ser aproveitado pelos exportadores de café para a dedução das contribuições devidas. A autorização para o aproveitamento do crédito presumido para compensação ou ressarcimento, contida no art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012 se aplica somente ao saldo credor apurado em 1º de janeiro de 2012 e não aos saldos corretores eventualmente existentes nos trimestres calendários anteriores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em votar da seguinte forma: i) por unanimidade, para conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, a fim de reconhecer o direito à correção monetária do crédito reconhecido, pela Taxa Selic, a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco; ii) por qualidade, para manter as glosas efetuadas sobre créditos relativos às aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inaptas/suspensas. Vencidos conselheiros Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues (relator), Joana Maria de Oliveira Guimarães e Francisca das Chagas Lemos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Luís Cabral.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Francisca das Chagas Lemos (substituto[a] integral), Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP):

Trata-se de Manifestação de Inconformidade apresentada pela empresa acima identificada contra o Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Ressarcimento e/ou não homologou a Declaração de Compensação.

O Pedido de Ressarcimento - PER foi analisado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos e o crédito deferido/indeferido está demonstrado abaixo:

Período	Pedido de Ressarcimento	Valor
4º Trim/2006	04971.53349.111207.1.5.08-2222	365.295,52
Valor Total Pedido		365.295,52
Valor Deferido - Reconhecido		168.687,10
Valor Indeferido - Não Reconhecido		196.608,42

A contribuinte apresentou Declaração de Compensação - DCOMP para compensar parcialmente os créditos do PER com débitos próprios vencidos.

A autoridade fiscal — após discorrer sobre a apuração e utilização dos créditos de contribuições, reguladas pela Lei nº 10.637/2002, e sobre a interpretação restritiva desta, por se tratar de benefício fiscal — apresentou os motivos para não conhecer a totalidade dos créditos formulados no Pedido de Ressarcimento, conforme a seguir reproduzido:

"(...)

1) No que diz respeito às compras realizadas de cooperativas, em face das regras específicas, estabelecidas no artigo 15 da MP 2.158/2001, abaixo, foi necessário intimá-las para que informassem sua atividade social e quanto de sua receita foi excluída da tributação do Pis/Pasep e da Cofins, por ter sido repassada aos associados, finalidade precípua desse tipo de instituição.

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

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

Considerando suas respostas, aquelas que excluíram das bases de cálculo das contribuições os valores repassados, tiveram seus créditos glosados na contribuinte, com exceção das cooperativas agropecuárias, as quais tiveram seus créditos convertidos em presumido, conforme prevê o artigo 9º da Lei nº 10.925/2004. (Grifei)

2) Foram feitas aquisições de produtos em bolsa de mercadorias operadoras das negociações com estoques públicos. De acordo com regulamentação promovida pelo Ofício SPC/MA nº 01-170/00, de 14.07.2000, não há recolhimento das contribuições relativas às vendas efetuadas, tendo sido os créditos registrados, integralmente glosados.

3) Foi adquirido café de empresas, discriminadas no mesmo Relatório Fiscal, cuja situação cadastral perante a RFB está registrada como inapta, suspensa, ou baixada.

Alguns dos motivos que levaram ao cancelamento dessas empresas são: inexistência de fato, ausência de apresentação da DIRPJ ou apresentadas com receita zerada, declaração de inatividade, etc. Todas as pessoas jurídicas mencionadas no relatório não recolheram, nos períodos em estudo, nenhum valor a título de Pis/Pasep e Cofins.

Tais indícios corroboram as notícias de irregularidades que emergem desse mercado, no que tange à obtenção de créditos ilícitos de Pis e de Cofins. Cumpre lembrar, por oportuno, diante da ocorrência já comprovada, de operações fictícias e fraudulentas, montadas para esse fim e tidas como de conhecimento comum por quem atua nesse ramo, que a RFB, juntamente com a Polícia Federal e o Ministério Público Federal desencadearam as Operações "Broca" e "Robusta", revelando sua fraude mais comum: as vendas de café, realizadas efetivamente por pessoas físicas, eram dissimuladas através da constituição de interpostas pessoas jurídicas, as quais, na verdade, atuam como "empresas laranjas" ou "noteiras", de maneira a adequar suas operações ao disposto no artigo 3º, §3º da Lei nº 10.637/2002, gerando créditos de Pis e Cofins.

(...)

Sob o amparo dessa convicção, construída pela análise das divergências encontradas, e, ainda, ao abrigo do princípio da responsabilidade objetiva, estabelecida no artigo 136 do CTN, acima transcrito, resguardando sua responsabilidade funcional, a autoridade fiscal, responsável pelo diligenciamento do crédito, entendeu que, naqueles casos, expressamente listados no seu relatório, o crédito a ser concedido é o presumido, cuja previsão legal decorre do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

(...)

Ressalte-se que a mudança na conceituação do crédito altera o dispositivo legal em que é inserido, cujo reflexo incide no seu montante e na sua utilização, ou seja: enquanto as compras feitas de pessoas jurídicas são remetidas ao inciso I do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, gerando um crédito à alíquota de 1,65%% sobre a integralidade da fatura, o crédito presumido reduz-se a 35% do crédito básico e, a despeito da exportação das mercadorias, só dava direito, na época dos fatos, a descontar a própria contribuição, não podendo ser ressarcido ou compensado com outros tributos."

A ciência do deferimento parcial do PER foi dada à contribuinte em 31/05/2012 (fl.59) e, dentro do prazo regulamentar — 28/06/2012 (fl.107), a contribuinte apresentou sua defesa.

Na Manifestação de Inconformidade, após fazer um breve resumo dos fatos, a contribuinte abre o tópico **"2.1 Preliminarmente: Nulidade Parcial do Decisório e Termo de Verificação Fiscal Respetivo"**, no qual, suscita a nulidade parcial do despacho decisório, sob o argumento de preterição do direito de defesa, em face de: i) existência de diligências externas realizadas (intimação de sociedades

cooperativas e de fornecedores) sem oportunidade de vista antes da glosa efetivada; **ii)** a autoridade administrativa não ter dado conhecimento de todas as informações "lançadas" no Despacho Decisório e no Termo de Verificação Fiscal (apenas citação, sem anexos); e **iii)** "nos fundamentos do Termo de Verificação Fiscal", referir-se a um número superior de empresas consideradas inaptas/suspensas/baixadas, no período em questão. Para corroborar com o seu entendimento e defender a nulidade do Despacho Decisório, cita o inciso LIV do art. 5º da Constituição Federal, o art. 2º da Lei nº 9.784/199, o inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e uma ementa do CARF sobre cerceamento do direito de defesa. Discorre também sobre a ilegalidade do uso da prova emprestada no caso concreto.

No mérito, tópico denominado **"Aquisições de Pessoas Jurídicas Inaptas, Suspensas e Baixadas, posteriormente: O direito ao Crédito Fiscal Integral"**, a contribuinte apresentou um extenso arrazoadado acerca: **i)** dos "pressupostos da boa-fé previstos na Legislação Tributária devidamente cumpridos pela Manifestante: O pagamento do preço, recebimento da mercadoria e a escrituração dos documentos"; **ii)** da "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da Cofins: O Método Indireto Subtrativo de Apropriação dos Créditos; **iii)** "dos registros contábeis: os créditos foram devidamente escriturados pela Manifestante". e **iv)** da "prevalência da boa-fé: ausência de nexo de causalidade das diligências realizadas pela fiscalização sob denominação "Operação Tempo de Colheita" e "Operação Robusta". Extinção da Ação Penal pertinente à "Operação Broca"".

No tópico seguinte, **"Aquisições Realizadas de Pessoas Jurídicas Supostamente Inaptas/Inexistentes: O direito ao Crédito Fiscal Integral"** — após narrar que a fiscalização glosou os créditos da contribuição para o PIS e da Cofins de aquisições da pessoa jurídica denominada São Sebastião Ltda e apresentar as razões que não justificariam a glosa de créditos, quais sejam: além das listadas no item anterior, o fato da inscrição do CNPJ do fornecedor ainda estar/permanecer ativa — assevera que não há razões críveis para afastar a sua boa-fé, bem como manter a glosa realizada pela fiscalização.

No tópico **"Aquisições do Ministério da Agricultura e Abastecimento(Conab): O Direito ao Crédito Fiscal Integral"**, inicialmente, a contribuinte comenta que a fiscalização glosou créditos de contribuições nas compras de café da CONAB, por intermédio do Banco do Brasil, e, na sequência, apresenta, num extenso arrazoadado, os motivos que justificariam o aproveitamento de créditos nessas operações/compras.

Já no tópico **"Das Aquisições de "Café Cru" de Sociedades Cooperativas de Produção que exercem Atividade Agroindustrial: Direito ao Crédito Fiscal Integral"**, abre-o discorrendo sobre o papel das sociedades cooperativas para a promoção da qualidade do café no mercado internacional e sobre o fenômeno econômico da "descommoditização" do café. Explica a cadeia produtiva do café e

as diferenças em cada etapa de produção. Cita os pontos incontroversos da discussão e apresenta os motivos (de fato e de direito) que justificariam manter o crédito fiscal integral nas aquisições de sociedades cooperativas agroindustriais (equiparação às demais pessoas jurídicas).

Por fim, no tópico **"A Incidência da Taxa Selic: O entendimento do CARF"**, a manifestante, após citar o art. 24 da Lei nº 11.457/2007 e uma decisão do CARF para corroborar com o seu entendimento, conclui: "Cabível, portanto, a incidência da Taxa SELIC, a contar do protocolo do pedido de ressarcimento em destaque. A Receita Federal do Brasil, depois de reformada a decisão, de acordo com a legislação de regência, deverá ressarcir todos os valores de créditos fiscais integrais da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, inclusive aqueles já ressarcidos, com base em valores devidamente atualizados, não só como forma de corrigir os danos ocasionados com a sua mora, mas também com o fim de evitar o enriquecimento sem causa".

Em face da afirmativa da contribuinte de que "a intimação de ciência do despacho decisório veio desacompanhada das principais informações, limitando-se a referir o número de outro processo, sem anexar ao procedimento em epígrafe" e da necessidade desta Turma de Julgamento saber se as aquisições de café das cooperativas foram submetidas à atividade agroindustrial (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), o processo foi convertido em diligência para que a delegacia de origem: i) segregasse as operações de compra de café das cooperativas que se enquadram no inciso III do §1º do art. 3º da Instrução Normativa nº 660/20062 (cooperativa de produção) das que se enquadram no inciso II do art. 6º da mesma normativa (cooperativa agroindustrial); e iii) cientificasse, caso ainda não feito, de todos os termos constantes do Despacho Decisório e do Termo de Verificação Fiscal.

Retornando os autos à DRF de origem, a autoridade a quo: i) cientificou a manifestante do Termo de Verificação Fiscal - TVF e seus anexos; e ii) esclareceu que no período 10/2006 a 12/2006, houve aquisições de cafés das cooperativas de produção abaixo:

Fornecedor	Mês	Valor
Cooperativa dos Cafeicultores de Campos e Gerais e Campo do Meio	11/2006	107.500,00
Cooperativa Agrícola da Zona Jahu	10/2006	68.326,05
Cooperativa Agrícola da Zona Jahu	12/2006	100.205,58

Cientificada do TVF, a contribuinte apresentou a **"Manifestação de Inconformidade Complementar"** com os seguintes comentários a seguir sintetizados:

No tópico denominado **"Anexos I e II: Aquisições de Pessoas Jurídicas Supostamente Irregulares, após o Período das Operações Objeto de Glosa"**, inicia-o dizendo que os pressupostos previstos na legislação de regência —

apresentação de notas fiscais dos fornecedores e os comprovantes de pagamentos (extratos bancários) — foram atendidos para o fim de legitimar o direito ao crédito fiscal integral da contribuição.

Discorreu sobre a validade dos depoimentos colhidos sem a sua oitiva, disse que continua sem acesso ao Termo de Encerramento da Ação Fiscal nº 06-110/2010 e apresenta os seguintes questionamentos: "Os depoimentos colhidos, sem a participação da Manifestante, referem-se a fatos relevantes ao caso concreto. E neste caso, questiona-se: qual a validade dessas declarações? A Manifestante foi intimada para prestar informações e/ou mesmo teve a oportunidade de contraditá-las? Está claro nos autos que não".

Ainda sobre os depoimentos, afirma que "sequer tem conhecimento de qual processo judicial — ou até mesmo administrativos" constam os depoimentos colhidos e se há decisão definitiva acerca dos fatos narrados. Cita o art. 342 do Código Penal e traz à baila jurisprudências sobre o falso testemunho.

Reitera a afirmação de que o CNPJ da Cafeeira São Sebastião continua ativo em 2017. Cita o inciso I do art. 29 da Instrução Normativa da RFB nº 1.634/2016 e questiona: "se há irregularidade com relação à empresa Cafeeira São Sebastião Ltda, o cadastro perante da Receita Federal do Brasil não deveria ser o espelho desta situação?".

Por fim, encerra o tópico requerendo a reforma do Despacho Decisório "para o fim de reconhecer o direito ao crédito fiscal integral da contribuição em destaque - ou, ao menos, com relação às aquisições da Cafeeira São Sebastião Ltda. sejam revertidas as glosas da contribuição em destaque-o que se admite para inserir o pedido parcial".

*No tópico seguinte "**Anexo III: Aquisições Junto aos Estoques Reguladores**", reitera e complementa os motivos apresentados na primeira manifestação que justificariam o direito aos créditos integrais das contribuições nas aquisições de café da CONAB.*

*Já no tópico "**Anexo IV: Aquisições Junto às Sociedades Cooperativas**" e na manifestação datada de complementar — após citar Solução de Consulta Cosit nº 65/2014 e o Parecer PGFN/CAT nº 1.425/2014, conclui: "A questão das aquisições de sociedades cooperativas, de produção agroindustrial, nos autos, resta superada e deixa de ser objeto de litígio, a partir da Resolução que ordena observar a Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 20014".*

*No pedido, requer a "aplicação da Solução de Consulta COSIT nº. 65, de 2014, com efeitos vinculantes, ratificada pelo Parecer PGFN/CAT nº. 1.425, de 2014, que reconhecem o direito ao crédito integral nas aquisições de café de sociedade cooperativa de produção agroindustrial do período, **COM A CONSEQUENTE LIBERAÇÃO IMEDIATA DESTES CRÉDITOS**".*

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), por meio do Acórdão nº 14-75.763, de 23 de janeiro de 2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NULIDADE. CONTRADITÓRIO NA APURAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa não têm incidência na fase de apuração. Descabe sustentar nulidade do despacho decisório que respeitou os requisitos legais previstos e proporcionou amplo direito de defesa.

Descabe sustentar nulidade do lançamento que respeitou os requisitos legais para sua constituição, e proporcionou amplo direito de defesa.

JURISPRUDÊNCIA DO CARF. NÃO VINCULAÇÃO.

Os acórdãos do CARF não possuem caráter vinculante para a DRJ.

COMPETÊNCIA ORIGINÁRIA.

Não compete à Delegacia da Receita Federal de Julgamento analisar e decidir originariamente sobre pedido de ressarcimento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, BAIXADAS OU SUSPENSAS. GLOSA.

Glosa-se o crédito básico calculado sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas cuja inexistência de fato ou a incapacidade para realizarem as vendas foi comprovada em processo administrativo que resultou nº cancelamento ou suspensão da inscrição no cadastro de pessoas jurídicas.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS ADQUIRIDOS DA COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO (CONAB). GLOSA.

Os valores referentes à aquisição de café da CONAB não geram créditos para o adquirente no regime não cumulativo.

PIS/PASEP. CRÉDITOS DE COOPERATIVAS.

A aquisição de café junto à cooperativa agroindustrial não impede o aproveitamento de créditos no regime de apuração não cumulativa do PIS/COFINS, observados os limites e condições previstos na legislação.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de COFINS/PIS de ressarcimento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A recorrente Sumatra - Comércio Exterior Ltda. interpôs Recurso Voluntário, pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

114. Ante o exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência dos fundamentos que levaram à improcedência parcial da Manifestação de Inconformidade, requer-se:

A) Preliminarmente, a nulidade parcial do acórdão recorrido, na parte em que mantém a glosa nas aquisições das pessoas jurídicas inaptas/suspensas e, ainda, com CNPJ ativo, por persistência do cerceamento do direito de defesa (artigo 59, inciso II, do Decreto nº. 70.235, de 1972;

A.1) Em caso de não atendido o item “A” – o que se admite apenas para argumentar – ao menos, seja declarada nula a glosa das pessoas jurídicas que sequer foram citadas no acórdão recorrido, por ausência de motivação (cf. artigo 50 da Lei nº. 9.784, de 1999, c/ artigo 489 do CPC/15); e/ou sejam sanadas as omissões/obscuridades apontadas (cf. item 2.3, alíneas “a” a “d”);

B) Caso não atendidos os pedidos pertinentes à nulidade - o que se admite apenas argumentar - que tais fundamentos sejam revertidos ao mérito, de modo a reformar o acórdão recorrido, em especial para reconhecer o direito:

B.1) ao crédito fiscal integral nas aquisições de pessoas jurídicas declaradas inaptas, suspensas, baixadas, após o período de aquisições, e, inclusive, com CNPJ ativo;

B.2) à atualização monetária pela Taxa SELIC, com relação aos créditos da contribuição em destaque já deferidos (incontroversos), bem como dos créditos deferidos por ocasião da reforma da decisão ora recorrida;

B.3) à compensação com outros tributos administrados pela SRFB e/ou o ressarcimento em espécie dos créditos presumidos reconhecidos e incontroversos, nos termos do artigo 7º-A da Lei nº. 12.599, de 2012;

B.4) o reconhecimento da tributação reflexa com relação ao IRPJ e CSLL, em caso de manutenção da glosa dos créditos fiscais em discussão.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DA PRELIMINAR DE PERSISTÊNCIA DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

Em sede de manifestação de inconformidade, a recorrente alegou a nulidade parcial do despacho decisório e do Termo de Verificação Fiscal, por cerceamento de defesa, com base nos seguintes motivos: i) diligências externas da fiscalização realizadas sem oportunidade de vista à requerente — intimações direcionadas às sociedades cooperativas e aos fornecedores; ii) nos fundamentos do Termo de Verificação Fiscal, há mais empresas consideradas inaptas/suspensas/baixadas do que no período em discussão; iii) não se deu conhecimento de todas as informações "lançadas" no Despacho Decisório e no Termo de Verificação Fiscal, e (iv) a fiscalização não pode aproveitar prova emprestada de outro processo e imputar-lhe, a prática de atos de terceiros.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

Quanto à alegação da contribuinte de que as diligências externas da fiscalização foram realizadas sem oportunidade de vista à requerente, esta não se sustenta, pois os princípios do contraditório e da ampla defesa não têm incidência na fase de apuração, conforme entendimento majoritário do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

[...]

Com relação à alegação de cerceamento do direito de defesa em face de "nos fundamentos do Termo de Verificação Fiscal, a d. autoridade administrativa refere um número superior de empresas consideradas inaptas/suspensas/baixadas, no período em questão. Basta contraditar os fundamentos com o Anexo 1 (correto) para verificar que as aquisições destas pessoas jurídicas foram inferiores ao relatado na informação fiscal", esta também é improcedente, uma vez que o Termo de Verificação faz referência às operações do ano-calendário 2006 e, no Anexo 1, faz referência apenas ao trimestre do pedido de ressarcimento. Portanto, não há que se falar em contradição/incongruências no Despacho Decisório, muito menos em cerceamento do direito de defesa.

Já quanto à alegação de preterição do direito de defesa em face de a autoridade não ter dado conhecimento de todas as informações "lançadas" no Despacho Decisório e no Termo de Verificação Fiscal, fez-se necessário converter o processo em diligência para a autoridade a quo cientificar a contribuinte, se ainda não tivesse feito.

Uma vez cientificada a contribuinte das demais peças processuais e dos documentos acostados ao processo administrativo nº 15983.720184/2012-21, inclusive com direito a apresentar nova manifestação de inconformidade, em tese, não haveria mais que falar em cerceamento do direito de defesa. Contudo, na Manifestação de Inconformidade Complementar apresentada, a contribuinte alegou que continuou sem acesso ao Termo de Encerramento da Ação Fiscal nº 06-110/2010 da empresa Custódio Forzza Com. Exp. Ltda, no qual constam os

depoimentos sobre o "modus operandi" de "empresas noteiras". Asseverou também que não foi intimada para prestar informações sobre aquela fiscalização nem teve a oportunidade de contraditar as testemunhas.

Antes de enfrentar a questão apontada pela contribuinte, importa esclarecer que: primeiro, os depoimentos que a manifestante alega não ter acesso encontram-se parcialmente transcritos no "Anexo 2 - Cafeeira São Sebastião - Informação Fiscal"; segundo, os depoimentos são relatos de sócios de empresas e produtores de café colhidos em procedimento de fiscalização de outra empresa; a fiscalização, por meio destes depoimentos, apenas citou/identificou o/as "modus operandi"/características das "empresas noteiras" em geral; e, terceiro, as glosas de créditos das contribuições, nas aquisições de café da Cafeeira São Sebastião Ltda, ocorreram apenas no 2º, 3º e 4º trimestre de 2006.

Esta preliminar também não merece ser acolhida. Explico:

Durante o procedimento fiscal, a autoridade fiscal, por meio de indícios robustos, demonstrou que a Cafeeira São Sebastião atuava como mera intermediária nas compras de cafés de pessoas físicas pela contribuinte, caracterizando-a como empresa "noteira". Quais sejam (principais indícios): i) vendas sem a obtenção de lucro, ou com valor insignificante; ii) emissão de notas fiscais em substituição às emitidas por pessoas físicas, sem a movimentação física da mercadoria pelo seu estabelecimento; e, iii) depoimentos prestados pelas pessoas físicas, produtores rurais e procuradores, dos quais a contribuinte teve acesso (processo nº 15983.720184/2012/21).

No Anexo 2 da Informação Fiscal, a autoridade fiscal disse:

Nessa condição, a Cafeeira São Sebastião tem as características das empresas consideradas como "Noteiras" e para embasar tal situação, reproduzo a seguir o modus operandi extraído do Termo de Encerramento da Ação Fiscal nº 06-1109/2010, da empresa: CUSTÓDIO FORZZA COM. EXP. LTDA, emitido pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Vitória - ES (...)

Do exposto acima, verifico que o fato de a autoridade fiscal relatar o modus operandi de evasão fiscal de outra empresa com o mesmo ramo de atividade, por meio de depoimentos ocorridos/colhidos em outra fiscalização, foi apenas para embasar o seu entendimento de que as compras da empresa São Sebastião tinham as mesmas características de compras de (outras) empresas "noteiras". Informo que a contribuinte teve acesso a depoimentos e respostas às intimações da fiscalização colhidos durante o procedimento de fiscalização para apurar o quantum de crédito a ressarcir da Sumatra.

Destaco também que a fiscalização, antes de citar o modus operandi da empresa Custódio Forzza Com. Exp. Ltda, já dispunha, naquele momento, de indícios suficientes para provar que a Cafeeira São Sebastião possuía as características de empresa "noteiras" e atuava como mera intermediária na comercialização de café.

Entendo que o fato de a fiscalização não intimar a contribuinte para prestar informações sobre os depoimentos ocorridos naquela fiscalização, nem oportunizá-la a contradita das testemunhas, não caracteriza cerceamento do direito de defesa, uma vez que a base da fundamentação utilizada pela fiscalização para glosar os créditos de contribuições não é o fato concreto discutido naqueles autos, mas sim as características gerais de empresas "noteiras".

Diante disso, e permitida à interessada exercer o seu direito de defesa por meio desta Manifestação de Inconformidade, entendo que a alegação de cerceamento de direito de defesa aventado pela contribuinte não merece prosperar.

Por fim, a contribuinte entende que a autoridade fiscal utilizou-se ilegalmente de provas emprestadas colhidas nas operações "Tempo de Colheita" e "Broca". Tal afirmativa não merece prosperar, explico:

Consta no Despacho Decisório:

Tais indícios corroboram as notícias de irregularidades que emergem desse mercado, no que tange à obtenção de créditos ilícitos de Pis e de Cofins. Cumpre lembrar, por oportuno, diante da ocorrência já comprovada, de operações fictícias e fraudulentas, montadas para esse fim e tidas como de conhecimento comum por quem atua nesse ramo, que a RFB, juntamente com a Polícia Federal e o Ministério Público Federal desencadearam as Operações "Broca" e "Robusta", revelando sua fraude mais comum: as vendas de café, realizadas efetivamente por pessoas físicas, eram dissimuladas através da constituição de interpostas pessoas jurídicas, as quais, na verdade, atuam como "empresas laranjas" ou "noteiras", de maneira a adequar suas operações ao disposto no artigo 3º, §3º da Lei nº 10.637/2002, gerando créditos de Pis e Cofins.

Da análise do trecho do Despacho Decisório, verifico que a Delegacia da Receita Federal em Santos fez apenas citações das operações "Tempo de Colheita" e "Broca" para informar que essas operações, à época dos fatos, eram de conhecimento nacional e que a contribuinte, provavelmente, teria conhecimento. Assim, a metodologia das fraudes dessas operações, embora não devam ser desconsideradas/ignoradas na apuração das operações da manifestante, não há falar em contraditório dessas, uma vez que neste processo não as discute. A discussão se restringe a apuração do crédito de PIS/Cofins pela contribuinte utilizando a metodologia/características das operações "Tempo de Colheita" e "Broca".

No ano-calendário de 2006, a autoridade fiscal glosou os créditos básicos das compras de café de 28 (vinte e oito) fornecedores — cuja inexistência de fato e/ou a incapacidade para realizarem as vendas foram comprovadas em processos administrativos(suspensão/inaptidão) nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010 e detalhadas (reproduzidas)no processo administrativo nº 15983.720184/2012/21— e de 1 (um) fornecedor, Cafeteira São Sebastião, que atuava como mero intermediário nas compras de café.

Em relação às compras desses fornecedores, não existiu empréstimo de prova, pois a contribuinte foi cientificada dos fatos, das constatações e das irregularidades apuradas (Despacho Decisório e PA nº 15983.720184/2012/21). Portanto, não há em falar em prova emprestada e, caso se entenda diferente, a contribuinte, após as diligências, foi cientificada de todos os fatos, possibilitando assim exercer o contraditório.

Ciente dos fatos que levaram a autoridade fiscal a declarar simuladas/dissimuladas as operações de compra, não se sustenta a afirmação de cerceamento do direito de defesa no âmbito da ação fiscal/apuração do crédito.

Diante do exposto, entendo que esta preliminar também merece ser rejeitada, pois não houve preterição ao direito de defesa e a decisão combatida cumpriu todos os requisitos da lei, sobretudo pelo Decreto nº 70.235/1972.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente pleiteia o reconhecimento da nulidade do v. acórdão recorrido, uma vez que “[a]lém da ausência de especificação/individualização dos processos administrativos e/ou judiciais onde foram colhidos os depoimentos, dois pontos persistiram, em flagrante preterição ao direito de defesa da Recorrente, com relação ao direito ao crédito fiscal integral nas aquisições de pessoas jurídicas alegadamente “irregulares”: (a) persistência da ilegalidade do uso da prova emprestada e; (b) generalização apressada das operações. Tudo isso, sem adentrar no fato de flagrantes contradições a serem sanadas por este e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”.

Para corroborar sua alegação, menciona doutrina e jurisprudência, apresentando, em breve síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito:

2.1 Cerceamento do direito de defesa: a ilegalidade do uso da prova emprestada (ausência do pressuposto identidade das partes)

11. O direito de produzir prova engloba o direito à adequada oportunidade de requerer a sua produção, o direito de participar na sua realização e o direito de falar sobre os seus resultados. A forma de obtenção das provas foi indireta e não houve a participação da Recorrente na sua concepção, constituindo falta grave e motivo bastante para se constituir em cerceamento ao direito de defesa. Tanto é verdade que a Recorrente insistiu em obter nos números dos processos (administrativos ou mesmo judiciais) para o fim de adentrar na relação fática destes e entender como o seu nome foi inserido, sem que tivesse oportunidade de contraditar as acusações.

12. Admitir a utilização, tão somente, de elementos probatórios indiretos, colhidos à mercê da participação da Recorrente na produção e obtenção destas provas, para se presumir o seu suposto envolvimento ou conhecimento dos mencionados esquemas fraudulentos, seria legitimar uma prática abusiva da fiscalização, desprovida de qualquer respaldo legal.

13. Isto porque, são convicções baseadas em presunções construídas a partir de uma frágil correlação de eventos que, aparentemente, se aproximam em virtude

da posição comercial e do tipo de operação praticada pela Recorrente, porém não conferem a necessária clareza ou certeza para suportar as conclusões do fisco, de modo que não são minimamente suficientes a embasar a glosa de referidos créditos.

14. É necessário que o fisco demonstre a inequívoca participação da Recorrente no esquema fraudulento que levou à glosa dos créditos, com clara demonstração do dolo, elemento volitivo necessário para configurar a figura da fraude e/ou simulação, o que está longe do caso concreto.

15. Assim, não basta estender as conclusões de provas obtidas de fatos apurados em processos em relação aos quais a Recorrente sequer foi parte do inquérito, sendo que nos autos não há nada que aponte para a sua participação ou conhecimento do esquema, tampouco que ateste, com base em provas incontroversas, qualquer relação de conluio com os fornecedores neste sentido. Tanto é verdade que se trata de fato incontroverso, conforme afirmado pelo i. Relator do acórdão recorrido:

Figura 1 - Trecho do Acórdão Recorrido (“a Recorrente não é parte”)

Da análise do trecho do Despacho Decisório, verifico que a Delegacia da Receita Federal em Santos fez apenas citações das operações “Tempo de Colheita” e “Broca” para informar que essas operações, à época dos fatos, eram de conhecimento nacional e que a contribuinte, provavelmente, teria conhecimento. Assim, a metodologia das fraudes dessas operações, embora não devam ser desconsideradas/ignoradas na apuração das operações da manifestante, não há falar em contraditório dessas, uma vez que neste processo não as discute. A discussão se restringe a apuração do crédito de PIS/Cofins pela contribuinte utilizando a metodologia/características das operações “Tempo de Colheita” e “Broca”.

Fonte: fl. 10

Além disso, adentrar no mérito de prova emprestada - tal como o caso concreto, a exemplo das informações cobertas por sigilo “Tempo de Colheita”, “Robusta” e “Broca”, ou mesmo operações de fiscalização das empresas Exportadora de Café Centro Oeste e Cafeeira São Sebastião - pressupõe um cuidado redobrado por parte da Administração Tributária. A despeito do legislador, que não costuma impor requisitos procedimentais à utilização da prova emprestada, a esta se aplicam as exigências processuais inerentes a essa modalidade probatória.

[...]

Em caso análogo ao presente, isto é, envolvendo a glosa de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, já houve manifestação do CARF no sentido de que a prova emprestada de outro processo, do qual o contribuinte autuado não tenha participado, não pode prevalecer.

[...]

19. Disso se conclui que, se as partes envolvidas participaram do processo original, no qual foi produzida a prova a emprestar, é admissível que esta prova tenha a mesma eficácia do processo original. Contudo, a divergência ocorre quando no processo original não teve o contraditório entre as partes do processo em que se

pretende tomar a prova emprestada, devendo a fiscalização proceder e instaurar o devido processo administrativo.

[...]

20. De fato, não se deve ignorar o fato de que a prova emprestada processual não pode ser recebida com a mesma valoração obtida no processo que foi originariamente produzida, visto que “as circunstâncias do segundo processo, as particularidades do empréstimo e mesmo a variação na efetivação do contraditório, podem impor valoração diferente à prova, caso comparada com a força que lhe foi atribuída no primeiro processo.”

21. Como se verifica, as provas obtidas de fatos apurados nessas operações e pelas diligências fiscais não foram produzidas em processo envolvendo a Recorrente como parte. Em outras palavras, esse ponto é mais uma demonstração incontestável de que resta ausente a demonstração de causalidade entre o fato considerado como ilícito e a participação e/ou colaboração da Recorrente.

[...]

24. Ora não se trata, assim, de simples ausência de contraditório na fase de apuração, mas muito antes, da necessária intimação da Recorrente naqueles processos para o fim de justificar, nestes autos, o uso da prova emprestada. Dessa forma, reforça-se que o aproveitamento da prova emprestada, a qual, diga-se, sequer pode ser tratada como prova sob a perspectiva da Recorrente, não merece prosperar por absoluta irracionalidade ao se imputar a esta, a prática de atos que teriam sido praticados por terceiros.

2.2 Cerceamento do direito de defesa: generalização das operações

25. De forma indistinta, a utilização da(s) prova(s) emprestada(s) foi motivadora para a manutenção da glosa dos créditos da contribuição em destaque com relação às aquisições das pessoas jurídicas alegadamente “irregulares”. Melhor explicando. Primeiramente, verificam-se quais foram as empresas fornecedoras do período em questão:

Figura 2 - Pessoas Jurídicas Fornecedoras do Período (“inaptas/suspensas” e “ativa”)

4º Trimestre - PIS

RUBRICA / FORNECEDOR	out/06	nov/06	dez/06
1 - Glosa - Fornecedor - Inaptas/Suspensas (Anexo 1-C)	2.067.949,99	1.972.423,49	-
MIMAS COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA	136.427,00	84.167,70	-
CERRADO EXPORT DO BRASIL LTDA	279.250,00	939.770,00	-
EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA	1.208.000,00	619.760,25	-
D I DA SILVA	85.125,00	-	-
SANTA MARTA COMERCIO & REPRESENTAÇÃO LTDA	56.196,00	-	-
COMERCIAL DE CAFÉ ARÁBICA LTDA - EPP	69.441,99	-	-
I S ALVES	113.400,00	-	-
AGRO MINAS COM. E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA	-	114.707,00	-
DATA COMERCIO DE CAFÉ LTDA	-	214.018,54	-
H. CARDOSO - CAFÉ	112.110,00	-	-
2 - Glosa - Caf. São Sebastião (Anexo 2-B)	1.826.228,36	1.008.034,40	480.679,47
Cafeteira São Sebastião	1.826.228,36	1.008.034,40	480.679,47

Fonte: fl. 11 do acórdão recorrido

26. O certo é que as motivações do acórdão recorrido partem de diligências específicas – exclusivas - nos fornecedores “Exportadora de Café Centro Oeste Ltda” e “Cafeteira São Sebastião”, persistindo sem motivação as glosas dos demais

fornecedores. Ignorar a veracidade das operações, para partir da generalização apressada dos acontecimentos a justificar as glosas dos créditos da contribuição em destaque com relação aos demais fornecedores, é sim, persistir em flagrante preterição do direito à ampla defesa em sede de processo administrativo fiscal. Glosa sem motivação, é glosa com preterição do direito de defesa!

2.3 Contradições/Obscuridades a serem sanadas

27. Algumas afirmações constantes no Acórdão recorrido deverão ser registradas em decisão deste e. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para o fim de sanar vícios de contradição/obscuridades, a saber:

a. Afirmação: “os depoimentos são relatos de sócios de empresas e produtores de café colhidos em procedimento de fiscalização de outra empresa” [...]: se são registros de outra empresa da qual a Recorrente não foi intimada para participar/contraditar as testemunhas, qual o fundamento legal para partir de prova emprestada ou mesmo efetuar a glosa dos créditos da contribuição em destaque? Seria o artigo 167 do Código Civil? O dolo tornou-se irrelevante para fins de incidência da legislação?

b. Como, exatamente, participou a Recorrente do suposto esquema fraudulento / simulado / dissimulado constatado pela fiscalização?

c. Neste caso, para que o negócio jurídico seja considerado simulado, qual a amplitude desse entendimento, mais especificamente é possível desconsiderar todas as aquisições do período, independente da particularidade do fornecedor?

d. Sobre a afirmação: “a metodologia das fraudes dessas operações, embora não devam ser desconsideradas/ignoradas na apuração das operações da manifestante, não há o que falar em contraditório dessas, uma vez que neste processo não as discute”. Negar o contraditório aos depoimentos de pessoas físicas (“testemunhas”), não seria flagrante cerceamento do direito de defesa?

28. Por todos os ângulos, a nulidade do acórdão por cerceamento do direito de defesa é incontestável, seja diante da ilegalidade do uso da prova emprestada, seja diante da generalização das glosas sem fundamentação legal, devendo-se, no mínimo, obter com o julgado deste e, CARF, a resposta aos quesitos de itens “a” a “d” para fim de serem sanadas as contradições/obscuridades apontadas na forma de alegações.

29. Para o fim de evitar novo cerceamento do direito de defesa - por precaução - caso Vossa Senhoria entenda não ser o caso de nulidade da glosa proposta pelo acórdão recorrido, que tais fundamentos sejam revertidos ao mérito, para o fim de procedência do presente Recurso Voluntário.

Com a devida vênia, entendo que não assiste razão à recorrente.

Conforme bem aduzido no v. acórdão recorrido, uma vez cientificada a contribuinte das demais peças processuais e dos documentos acostados ao PAF nº 15983.720184/2012-21, inclusive com direito a apresentar nova manifestação de inconformidade, não haveria mais que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Ademais, as provas tidas como emprestadas pela recorrente serviram apenas para a autoridade fiscal relatar o *modus operandi* de evasão fiscal de outras empresas do mesmo ramo de atividade, por meio de depoimentos ocorridos/colhidos em outra fiscalização, para embasar o seu entendimento de que as compras realizadas pela recorrente tinham as mesmas características de compras de (outras) empresas "noteiras".

De igual modo, sem adentrar no mérito da controvérsia, não houve generalização das glosas sem fundamento legal, uma vez que a situação de cada uma das empresas, cujas aquisições foram alvo de glosa fiscal, está resumida na Informação Fiscal da fiscalização e seus anexos. As notas fiscais, os comprovantes de pagamentos, as diligências efetuadas, os Atos Declaratórios de Inaptidão, as informações de terceiros, o dossiê das empresas e os demais documentos estão juntados ao relatório denominado "Informação Fiscal" constante do processo nº 15983.720184/2012-21.

Ou seja, em relação às compras desses fornecedores, não existiu empréstimo de prova, sendo a contribuinte devidamente cientificada dos fatos, das constatações e das irregularidades apuradas que, no entendimento da fiscalização, justificavam as glosas dos créditos.

Cumprido observar também que, no âmbito do processo administrativo fiscal, o exercício pleno do direito à ampla defesa e ao contraditório está assegurado aos sujeitos passivos na faculdade de que dispõem de contestar o Despacho Decisório e recorrer do acórdão da DRJ, sendo descabido propugnar pelo seu exercício prévio.

Neste sentido, Alberto Xavier leciona que:

Em matéria de lançamento tributário a garantia de ampla defesa não atua necessariamente pela via do direito de audiência prévia à prática do ato primário (pretennatio hearing), mas no 'direito de recurso' deste mesmo ato, pelo qual o particular toma a iniciativa de uma impugnação em que seu direito de audiência assumirá força plena (posttennatio hearing) .

Tal matéria também foi objeto da Súmula CARF nº 162, cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, ex vi do art. 123, §4º do Regimento Interno do CARF (RICARF):

Súmula CARF nº 162. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Da mesma forma, não há que se falar em nulidade do v. acórdão recorrido, quando as questões decididas pelo r. *decisum* foram devidamente motivadas, observando o princípio da livre convicção fundamentada, devendo as razões de insurgência da recorrente serem apreciadas em sede de julgamento do mérito do recurso.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido.

2 DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL INTEGRAL: AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS POSTERIORMENTE DECLARADAS INAPTAS/SUSPENSAS

Neste tópico do Recurso Voluntário, a recorrente contesta os fundamentos adotados pelo v. acórdão recorrido para manter a glosa sobre os créditos relativos às aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inaptas/suspensas, questionando, especialmente, a falta de provas de um esquema fraudulento de constituição de empresas visando vantagens tributárias indevidas e de que o contribuinte teria participado de algum modo desse esquema.

Para corroborar suas alegações, apresenta, em breve síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito:

37. Ao invés de justificar o inexplicável afastamento da boa-fé da Recorrente, fruto de presunção legal (artigo 82 da Lei nº 9.430, de 1996 e artigo 48 da Instrução Normativa RFB nº 1634, de 2016 - regulamentação semelhante vigente à época) e de todo conjunto probatório apresentado pela Recorrente (“veracidade das operações”), busca construir uma cortina de fumaça com base nas operações realizadas, restritamente, em 2 (dois) fornecedores, esquivando-se do embate jurídico da questão.

38. Recorre ao apelo dramático de números relacionados às investigações realizadas no contexto das referidas operações, mencionando fornecedores investigados da Recorrente, na tentativa de vinculá-la a ilícitos cometidos por terceiros. Não pode haver dúvida: diferentemente de outros casos analisados por este e. CARF, a Recorrente nunca foi intimada, investigada ou parte nas Operações Tempo de Colheita, Broca e Robusta, ou mesmo em outras operações de fiscalização de seus fornecedores.

39. Basta notar que o acórdão recorrido não afasta os argumentos da Recorrente e tampouco responde à própria questão que levanta: há prova de que o contribuinte, ora autuado, participou desse esquema?

40. O silêncio é eloquente e somente confirma aquilo que não requer esforço para ser notado: não há nenhum elemento que permita imputar a prática de fraude ou simulação à Recorrente, e nada do que é dito no acórdão tem aptidão para ser considerado o mais superficial indício de conduta típica e antijurídica que possa a ela ser atribuída.

41. Nem se diga que a questão “preço do café” e “quantidades” de um só fornecedor teria o condão de configurar fraude por parte da Recorrente. Basta conhecer as funcionalidades do mercado: o preço do café é fixado pelas regras do próprio mercado, o que não é estranho o fato de ser um ativo negociável na bolsa de mercadorias. O que importa é o produto em si, e não o seu fornecedor, sob pena de inviabilizá-lo como uma commodity.

42. Sem delongas, o certo é que o Acórdão busca fundamento em considerações genéricas, em “presunções” questionáveis e em meras conjecturas, tal como

reconhecido pelo i. julgador. Conforme será exposto a seguir, tal expediente tenta conduzir à conclusão de que a Recorrente participou de esquema ilícito, sem, no entanto, que fosse feita qualquer análise detida dos fatos pertinentes a este caso ou das provas acerca da efetividade das operações de compra e de venda, bem como da boa-fé da Recorrente.

Ressalta que não é parte em nenhum dos processos mencionados pela fiscalização, bem como, não lhe é imputada qualquer uma das acusações neles aduzidas, destacando “*não ser possível exigir que a Recorrente produza provas que atestem a existência real dos fornecedores considerados inidôneos pela fiscalização e pelo acórdão recorrido. Isso porque, a Recorrente não possui qualquer ingerência com relação a esses fornecedores, podendo apenas provar – como já o fez – que tomou todas as precauções necessárias para verificar a idoneidade dessas empresas à época em que realizaram negócios e que estes foram realmente realizados (fato incontroverso)*”.

Neste sentido, reforça que, nos termos da legislação pátria, mantém-se o direito ao crédito do terceiro interessado, adquirente de mercadorias de entidade cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta ou baixada, quando comprovado o pagamento do preço respectivo e o recebimento das mercadorias.

Defende que a acusação fiscal se baseia no “conhecimento geral acerca das fraudes”, presumindo ser provável que a recorrente também soubesse e tenha colaborado com as fraudes, sustentando, com base em doutrina e jurisprudência, ser inafastável a necessidade de a fiscalização provar a infração à legislação tributária.

No que se refere à efetividade das aquisições de mercadorias e à sua boa-fé, sustenta que adotou todas as precauções que lhe eram exigidas quanto à verificação da regularidades de seus fornecedores, ressaltando que, no período compreendido pela fiscalização, os fornecedores da recorrente encontravam-se em situação regular.

Destaca, ainda, que tanto o v. acórdão recorrido quanto a fiscalização não contestam as aquisições de café cru beneficiado pela recorrente, nem que os respectivos preços foram pagos aos fornecedores, sustentando que a ausência de dúvida quanto a estes fatos é relevante, por estarem cumpridos os dois requisitos objetivos do artigo 82 da Lei nº 9.430/96 para que documentos emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ seja declarada inapta pela Receita Federal produzam efeitos tributários em favor de terceiros. Menciona também julgamentos deste e. CARF e o julgamento do REsp nº 1.148.444, em sede de Recurso Repetitivo, pelo C. STJ, em que foi reconhecido o direito ao aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de operações lastreadas em nota fiscal posteriormente declarada inidônea pelo adquirente de boa-fé.

Ademais, especificamente sobre a empresa alegadamente irregular “Cafeeira São Sebastião Ltda” ressaltava que seu CNPJ continua ATIVO nos cadastros públicos da Receita Federal do Brasil, questionando que: Se há a certeza da fraude nas operações, por que a Receita Federal do Brasil ainda mantém ativo o cadastro da pessoa jurídica em questão?

Por fim, tece considerações acerca da sistemática não-cumulativa das contribuições ao PIS e da COFINS, para defender que a inexistência de recolhimento na operação anterior não inquina o crédito a ser apropriado pelo adquirente, bastando que tal operação esteja submetida à incidência das referidas contribuições.

É o que passo a apreciar.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

A fiscalização glosou créditos de contribuições de aquisições de empresas com situações cadastrais perante a RFB registradas como inaptas ou suspensas, sob a alegação de que no mercado de café "não se pode aceitar a alegação da "boa-fé" relacionada à compra de café de empresas sem aporte financeiro ou mesmo logístico, que amparem as grandes quantidades de mercadorias e de dinheiro envolvidas, já que segundo testemunhos, a fraude era de conhecimento geral". Os Atos Declaratórios de Inaptidão e de Suspensão foram emitidos nos períodos de 2008, 2009 e 2010.

Esclareceu ainda que os principais motivos que levaram à inaptidão ou à suspensão das empresas são: "inexistência de fato, ausência de apresentação da DIRPJ ou apresentadas com receita zerada, declaração de inatividade, etc. Todas as pessoas jurídicas mencionadas no relatório não recolheram, nos períodos em estudo, nenhum valor a título de Pis/Pasep e Cofins".

Já a contribuinte, para justificar que tem direito ao crédito, sustenta que diante da comprovação do recebimento e do pagamento do preço da mercadoria adquirida(café), da situação regular das empresas no momento da aquisição do café, comprovou sua boa-fé; e discorre sobre: o Método Indireto Subtrativo de Apropriação de Créditos das Contribuições; a ausência de nexo de causalidade das diligências realizadas pela fiscalização sob denominação "Operação Tempo de Colheita" e "Operação Robusta"; a extinção da Ação Penal pertinente à "Operação Broca"; a ausência da comprovação de que a manifestante tinha conhecimento de que as empresas inaptas/suspensas não recolhiam tributos.

Em síntese, a controvérsia consiste em definir se há boa-fé da contribuinte nas aquisições de cafés de pessoas jurídicas (fornecedores) com situação "inapta" ou "suspensa" no CNPJ, mesmo que esta situação seja declarada posteriormente a emissão das notas fiscais, e se essas empresas atuaram como mera intermediária na venda de café de pessoas físicas com fim de gerar maiores créditos de contribuições de PIS e Cofins para a interessada.

Antes de enfrentar o mérito, importa destacar/esclarecer que, no direito tributário, em face do princípio da primazia da realidade sobre a forma, permite-se que as relações jurídicas tributárias existentes no campo meramente formal sejam desconsideradas por não refletirem a realidade dos fatos, ou seja, deve prevalecer o que acontece realmente e não o que está no papel.

Do mesmo modo, o Código Civil diz que é “nulo o negócio jurídico simulado” e subsistente o dissimulado, verbis:

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

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

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

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

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

Neste processo, embora não exista uma prova direta sobre a situação fática(interposição de pessoas), a autoridade fiscal indicou diversos indícios que atestam a materialidade do fato.

Marcus Vinícius Rios Gonçalves, na sua obra "Novo Curso de Direito Processual Civil", ensina que indícios são sinais indicativos da existência ou veracidade de um fato, mas que, por si só, seriam insuficientes para prová-los. Contudo, a soma de vários indícios, ou a sua análise em conjunto com as demais circunstâncias, pode levar à prova do fato.

Resumida a controvérsia e recorrido brevemente sobre o princípio da primazia da realidade sobre a forma e sobre a validade das provas indiciárias, passo a analisar os principais fatos acostados aos autos e ao processo nº 15983.720184/2012-21.

Como relatado alhures, a auditoria não admitiu a apuração de créditos integrais calculados sobre as aquisições efetuadas de pessoas jurídicas com situação cadastral dos tipos “inapta” ou “suspensa” pela Administração Fiscal, por entender que houve interposição fraudulenta de pessoas jurídicas entre as pessoas físicas produtoras de café e a contribuinte.

Assim, em outras palavras, o que se discute aqui é se a manifestante, ao adquirir café de empresas inidôneas — mesmo que declaradas posteriormente pela Receita Federal do Brasil - RFB, agiu em conluio com os fornecedores e com o objetivo de fraudar/lesar a União, ou se agiu de boa-fé.

A situação de cada uma das empresas, cujas aquisições foram alvo de glosa fiscal, está resumida na Informação Fiscal da fiscalização e seus anexos. As notas fiscais, os comprovantes de pagamentos, as diligências efetuadas, os Atos Declaratórios de Inaptidão, as informações de terceiros, o dossiê das empresas e os demais documentos estão juntados ao relatório denominado "Informação Fiscal" constante do processo nº 15983.720184/2012-21.

A fiscalização esclarece que as empresas inaptas e suspensas "registraram vultuosa movimentação financeira nos últimos períodos examinados (cinco anos) e não fizeram recolhimentos a título de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL nos períodos.

Portanto, tais fatos ratificam os registros da Representação de Inaptidão, por serem empresas omissas contumazes e inexistentes de fato e os documentos emitidos por elas foram considerados inidôneos, nos termos do art. 48, da IN RFB nº 748/2007, e também, não poderiam ser utilizados por Terceiros para gerarem créditos das Contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins Não Cumulativos".

Além dos fatos gerais relatados nos parágrafos anteriores (as empresas inaptas/suspensa não recolhiam tributos, eram inexistentes de fato etc), a fiscalização, de forma pormenorizada, destacou fatos relevantes das maiores empresas (inaptas ou suspensas) fornecedoras de café ou de notas fiscais à contribuinte no ano-calendário de 2006.

Antes de prosseguir na análise, abro um parêntese e reproduzo a informação/conclusão da autoridade a quo sobre os créditos na aquisição de café no regime não cumulativo: "enquanto as compras feitas de pessoas jurídicas são remetidas ao inciso I do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, gerando um crédito à alíquota de 1,65% sobre a integralidade da fatura, o crédito presumido reduz-se a 35% do crédito básico e, a despeito da exportação das mercadorias, só dava direito, na época dos fatos, a descontar a própria contribuição, não podendo ser ressarcido ou compensado com outros tributos".

Da conclusão acima, com a qual eu concordo, fica evidente que, caso as condições para a aquisição do café de pessoa jurídica sejam as mesmas de pessoa física, é vantajoso para a contribuinte adquiri-lo de pessoa jurídica. Contudo, não existindo nenhuma evasão fiscal por parte dos fornecedores, dificilmente, para não dizer impossível, estes terão melhores condições/preços do que os oferecidos pelos produtores rurais, uma vez que esses, além de terem que recolher a contribuição para o PIS e a Cofins (1,65% do PIS e 7,6% do Cofins) incidentes sobre as suas receitas, possuem custos operacionais e não operacionais.

Nos subtópicos da manifestação denominados de: i) "dos pressupostos da boa-fé previstos na Legislação Tributária devidamente cumpridos pela Manifestante: O pagamento do preço, recebimento da mercadoria e a escrituração dos documentos"; ii) "da prevalência da boa-fé: ausência de nexo de causalidade das diligências realizadas pela fiscalização sob denominação "Operação Tempo de Colheita" e "Operação Robusta". Extinção da Ação Penal pertinente à "Operação Broca"; e, iii) "dos registros contábeis: os créditos foram devidamente escriturados pela Manifestante" — a contribuinte defende que agiu com boa-fé na aquisição das mercadorias e que não tinha conhecimento das ilegalidades cometidas por seus fornecedores.

Em face de a contribuinte não possuir o poder de polícia (de fiscalização), em tese, não seria possível esta conhecer as irregularidades de seus fornecedores. Contudo, no caso em tela, como a fiscalização demonstrou que os fornecedores da Sumatra figuravam como meros intermediários na comercialização de café (pessoa física ⇒ fornecedor ⇒ Sumatra) — pois, emitiam notas fiscais em substituição as emitidas pelas pessoas físicas e sem obtenção de lucro, ou com lucro insignificante — não

há falar em evasão fiscal do fornecedor sem o conhecimento da adquirente de café (Sumatra), nem presunção de boa-fé deste.

Tudo que a fiscalização constatou não é ficção, nem afirmação sem prova. Demonstro:

No Anexo 1 do TVF, a fiscalização — com relação ao 2º maior fornecedor de café (créditos glosados) no ano-calendário de 2006, Exportadora de Café Centro Oeste — diz:

Da análise dos documentos apresentados pela empresa Exportadora de Café Centro Oeste Ltda. e pelos produtores rurais acima citados constata-se que a empresa nas transações comerciais com a Sumatra Ltda., simplesmente atuou como intermediária, sem a obtenção de lucro e emitindo as notas fiscais nas aquisições de café, em substituição as emitidas pelas pessoas físicas. Estes fatos evidenciam o motivo pelo qual a empresa não efetuava os recolhimentos dos impostos e contribuições determinantes nessas transações comerciais, referente os períodos, ratificando os registros assinalados no Ato Declaratório que determinou a sua suspensão (Inaptidão). Cabe ressaltar os seguintes fatos: (Grifei)

1)- As aquisições de café da Exportadora de Café Centro Oeste Ltda., das pessoas físicas produtores rurais: José Hamilton Lajara e Edilberto Antonio Meneghetti, perfazem o total de R\$1.656.000,00, conforme as notas fiscais especificadas no Demonstrativo nº 1.

2)- Comparando as notas fiscais emitidas pela empresa tendo como destinatário a Sumatra, com as emitidas pelas pessoas físicas citadas, constata-se que as notas fiscais têm os mesmos registros, ou seja, as datas, as quantidades de sacas e o total das notas fiscais são idênticos, caracterizando a inexistência de lucro e simplesmente mera transferência de fornecedor - de pessoa física para pessoa jurídica, conforme identificado nos Demonstrativos nº 1 e 2, e o seu total abaixo reproduzido.

Fornecedor Pessoa Física	Total das NFs Emitida C. Oeste	Total das NFs Emitida P. Físicas
Edilberto A. Meneguetti e Outros	151.875,00	151.875,00
José Hamilton Lajara	1.504.125,00	1.504.125,00
Total	1.656.000,00	1.656.000,00

3)- Da análise constata-se que as aquisições dessas pessoas físicas, produtores rurais, correspondem a 65,40% das vendas de café efetuado pela Exportadora de Café Centro Oeste Ltda. a Sumatra, ou seja, das notas fiscais emitidas no total de R\$2.531.896,05, o montante de R\$1.656.000,00, corresponde ao fornecimento dessas pessoas físicas.

4)- Que no mesmo período, ou seja, em 31/10/2006, a Sumatra adquiriu Café Beneficiado diretamente do produtor rural Edilberto Antonio Meneghetti, pelos mesmos valores época das transações, conforme a NF de Produtor Rural nº 40, de 31/10/2006 e NF nº 013523 da Sumatra Ltda. acima citadas.

Como o fito de verificar a veracidade das alegações da fiscalização, procurei e identifiquei, no processo administrativo nº 15983.720184/2012-21, as notas fiscais emitidas pelo produtor rural Edilberto Antônio Meneguetti (item 2) para a Exportadora de Café Centro Oeste Ltda e as notas fiscais desta para a Sumatra, vejam-nas:

Notas Fiscais de venda de café emitidas pela Exportadora de Café Centro Oeste Ltda.

-Destaques: 1- Local da coleta (Dois Côrregos / Edilberto); 2-Destinatário (Sumatra)

EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA
Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - CEP 17050-040
BAURU - SP

NOTA FISCAL Nº 1918
☐ Saída ☐ Entrada 011446

NATUREZA DA OPERAÇÃO: Venda
CNPJ: 06.908.000/0001-00
INSC. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO: 130.012.092.113

DESTINATÁRIO / REMETENTE: Sumatra Comércio Exterior Ltda
CNPJ: 06.908.000/0001-00
ENDEREÇO: Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - CEP 17050-040
MUNICÍPIO: Bauru - SP
FONE / FAX: (11) 3333-1111
UF: SP
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 130.012.092.113

DATA DA EMISSÃO: 30/10/16
DATA DA ENTRADA: 30/10/16
HORA DA SAÍDA: :

DADOS DO PRODUTO

CÓDIGO PRODUTO	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS
Café Arábica Beneficiado	2,25	225,00	506,25	
Local de Coleta: Dois Côrregos - SP				
Edilberto Antônio Meneguetti - Cofaz				
Rua Santa Cruz				
CEP: 13.015-430 - Bauru				
TE: 0239-6479-6/100				

EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA
Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - CEP 17050-040
BAURU - SP

NOTA FISCAL Nº 1919
☐ Saída ☐ Entrada 011447

NATUREZA DA OPERAÇÃO: Venda
CNPJ: 06.908.000/0001-00
INSC. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO: 130.012.092.113

DESTINATÁRIO / REMETENTE: Sumatra Comércio Exterior Ltda
CNPJ: 06.908.000/0001-00
ENDEREÇO: Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - CEP 17050-040
MUNICÍPIO: Bauru - SP
FONE / FAX: (11) 3333-1111
UF: SP
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 130.012.092.113

DATA DA EMISSÃO: 30/10/16
DATA DA ENTRADA: 30/10/16
HORA DA SAÍDA: :

DADOS DO PRODUTO

CÓDIGO PRODUTO	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS
Café Arábica Beneficiado	2,25	225,00	506,25	
Local de Coleta: Dois Côrregos - SP				
Edilberto Antônio Meneguetti - Cofaz				
Rua Santa Cruz				
CEP: 13.015-430 - Bauru				
TE: 0239-6479-6/100				

 EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - CEP 17050-040 BAURU - SP		NOTA FISCAL ☐ Saída ☐ Entrada Nº 011448 FL 1920	
NATUREZA DA OPERAÇÃO 5102	CFOF 5102	INSC. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO	DATA DA EMISSÃO 30/10/10
DESTINATÁRIO / REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL Edilberto Antônio Meneghetti e Outro		CEP 13.235.515/001100	DATA DA SAÍDA/ENTRADA 30/10/10
ENDEREÇO Rua Bernardino de Campos, 2-42	Bairro / Destino Bauru - SP	UF SP	HORA DA SAÍDA
MUNICÍPIO Bauru	UF SP	Inscrição Estadual 020.018.697.113	
FATURA			
DADOS DO PRODUTO			
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO
1	CAFÉ ARABICA	225	225,00
Ind. de Coleta: Dois Córregos - SP Empresário: Edilberto Antônio Meneghetti e Outro CNPJ: 13.235.515/001100 Insc. Est. 020.018.697.113			

Notas Fiscais de venda de café emitidas por Edilberto Antônio Meneghetti e Outro e a respectiva nota fiscal de entrada emitida pela empresa Exportadora de Café Centro Oeste Ltda.

Destaques: 1- Local de coleta (Dois Córregos / Edilberto); 2-Destinatário (Sumatra)

DESTINATÁRIO		F. FISCAL Nº 011448	
Exportadora de Café Centro Oeste Ltda		30/10/10	
Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - Bauru - SP		30/10/10	
CNPJ 13.235.515/001100		Insc. Est. 020.018.697.113	
DADOS DO PRODUTO			
DESCRIÇÃO DO PRODUTO	QUANTIDADE	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL
CAFÉ ARABICA	225	225,00	50.625,00
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO	IMPOSTO	VALOR TOTAL	TOTAL EM LÍQUIDA
50.625,00	0,00	50.625,00	50.625,00
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS			
TRANSPORTADOR	VOLUMES TRANSPORTADOS	VALOR	VALOR TOTAL
Edilberto Antônio Meneghetti e Outro	225	225,00	50.625,00
DADOS ADICIONAIS			
Nº DE CONTROLE		Nº DE CONTROLE	
000.000		000.000	
DATA DE EMISSÃO		DATA DE EMISSÃO	
30/10/10		30/10/10	
ASSINATURA		ASSINATURA	
Edilberto Antônio Meneghetti e Outro		Edilberto Antônio Meneghetti e Outro	
NOTA FISCAL DE PRODUTOR		NOTA FISCAL DE PRODUTOR	
Nº 011448		Nº 011448	

EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA
Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - CEP 17050-040
BAURU - SP

NOTA FISCAL Nº 1959
☐ Saída ☐ Entrada 011322

CNPJ 04.181.421/0002-06
INSCRIÇÃO ESTADUAL 209.311.998.110

NATUREZA DA OPERAÇÃO *Compra* CFOP *1102* I.P.S.C. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO

DESTINATÁRIO / REMETENTE
NOME - RAZÃO SOCIAL *Edilberto Antonio Mesquita e Outro* Cnpj/Cpf *015.690.435-60*
ENDEREÇO *Rua Santa Cruz* BAIRRO / CIDADE
MUNICÍPIO *D. S. Carregos* UF *SP* INSCRIÇÃO ESTADUAL *209.311.998.110*

FATURA

DADOS DO PRODUTO

CODIGO FISCAL	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	CL. FISCAL	SIT. TRIB.	UNID.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTA ICMS	IRPJ
	<i>Café cru Beneficiado</i>			<i>kg</i>	<i>225</i>	<i>225,00</i>	<i>50.625,00</i>		
	<i>Ref. NIF do Produto nº 035</i>								

DESTINATÁRIO
NOME - RAZÃO SOCIAL *Export. de Café Centro Oeste Ltda* Cnpj/Cpf *04.181.421/0002-06*
ENDEREÇO *R. Bernardino de Campos, 2-42 - V. Falcão*
MUNICÍPIO *Bauru* UF *SP* INSCRIÇÃO ESTADUAL *209.311.998.110*

DADOS DO PRODUTO

DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	UNID.	QUANT.	VALOR UNIT.	VALOR TOTAL	ALÍQ. ICMS
<i>café cru beneficiado</i>	<i>kg</i>	<i>225</i>	<i>225,00</i>	<i>50.625,00</i>	

CÁLCULO DO IMPOSTO

BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR DO ICMS	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	TOTAL DA NOTA
<i>50.625,00</i>		<i>50.625,00</i>	<i>50.625,00</i>

TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS
"sem movimento físico"

DADOS ADICIONAIS
Nº DE CONTROLE 000.000

NOTA FISCAL DE PRODUTOR Nº 035

		EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA		NOTA FISCAL Nº 1961				
Rua Bernardino de Campos, 2-42 - Vila Falcão - CEP 17050-040		BAURU - SP		☐ Saída ☐ Entrada 021093				
NATUREZA DA OPERAÇÃO	CFOP	INSIC. ESTADUAL DO SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO	CNPJ	1º de Emissão - Contribuinte - Remetente 2º de Emissão - Fisco 3º de Emissão - Fisco Destino 4º de Emissão - Fisco Originário				
Campea	1102		04.181.421/0002-06					
DESTINATÁRIO / REMETENTE			INSCRIÇÃO ESTADUAL	DATA DA EMISSÃO				
Edilberto Antônio Meneghetti - Outora			209.311.998.110	30/10/2010				
ENDEREÇO			CNPJ - CNP	DATA DA RECEITA				
Faz. Sta Cruz			015.690.433-60	30/10/2010				
FOLIO / FOLIO			UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL				
Dois Córregos			SP	209.311.998.110				
FATURA								
DADOS DO PRODUTO								
CÓDIGO	DESCRIÇÃO DOS PRODUTOS	CL. FISCAL	SIT. TRIB.	UND.	QUANT.	VALOR UNITÁRIO	VALOR TOTAL	ALÍQUOTAS
	Café cru beneficiado			sacos	225	225,00	50.625,00	
Ref. n.º do Produtor nº 036								

Identifiquei também, no processo administrativo nº 15983.720184/2012-21, a declaração prestada pelo produtor rural Edilberto Antônio Meneghetti informando que o frete da venda do café era por conta do destinatário, vejam-na:

Nota Fiscal de Produtor Rural no. 000041 – emitida em data de 30.10.2011
 Produto: Café beneficiado Quantidade: 225 sacos
 Preço Unitário R\$-225,00 Total R\$-50.625,00

DESTINATÁRIO: EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA
 RUA BERNARDINO DE CAMPOS 2-42 – VILA FALCAO
 BAURU – ESTADO DE SÃO PAULO
 CNPJ/MF. no. 04.181.421/0002-06
 I.E. no. 209.311.998.110

ARMAZEM GERAL: MANTIQUEIRA ARMAZENS GERAIS LTDA
 RODOVIA SP 342 – KM 204 –
 ESPIRITO SANTO DO PINHAL – ESTADO DE SÃO PAULO
 CNPJ/MF.no. 17.605.627/0004-11
 I.E. no. 530.086.041.112

Transportador: Antonio Celino Mangili –
 Veículo Placa BUS-0799-SP.
 Frete por conta do destinatário.

Outrossim informamos que os documentos originais encontram-se à disposição desta fiscalização na Avenida Padre Domingos Cidad no. 130 – centro – Dois Córregos – Estado de São Paulo, sob a responsabilidade do Sr. Carlos Cesar Moreira Mendonça

Sem mais para o momento, coloco-me à sua inteira disposição para o que se fizer necessário.

Atenciosamente,

Edilberto Antonio Meneghetti

Diante das notas fiscais acima reproduzidas e da declaração do produtor rural, fica evidente que a Exportadora de Café Centro Oeste Ltda simplesmente atuou como mera intermediária na comercialização de café (pessoa física ⇒ fornecedor ⇒ Sumatra), sem a obtenção de lucro e apenas emitindo as notas fiscais nas aquisições de café, em substituição às emitidas pelas pessoas físicas.

Além do mais, como o café é um bem comum, inclusive caracterizado como commodities e comercializado na bolsa de mercadorias, não há presunção de boa-fé na aquisição de café de pessoa jurídica pelo mesmo valor do preço cobrado por

peessoas físicas, conforme afirmado e demonstrado pela fiscalização e abaixo novamente reproduzido:

4)- Que no mesmo período, ou seja, em 31/10/2006, a Sumatra adquiriu Café Beneficiado diretamente do produtor rural Edilberto Antonio Meneghetti, pelos mesmos valores época das transações, conforme a NF de Produtor Rural nº 40, de 31/10/2006 e NF nº 013523 da Sumatra Ltda. acima citadas.

Lembro ainda que a situação acima relatada/demonstrada não é nem foi um caso isolado aplicado a uma única empresa, esse modus operandi era também aplicado em outros fornecedores, vejam o que diz a fiscalização:

Conclusão constando do Anexo 1 - Informação Fiscal

Dos documentos apresentados pela Sumatra Ltda., tendo como fornecedores de sacas de café as empresas consideradas INAPTAS e a SUSPENSA, e também, pelas informações prestadas pelas pessoas físicas, produtores rurais e procuradores, acima citadas, ratificadas pelas emissões das notas fiscais, constata-se que as empresas Inaptas e a Suspensa atuaram como mera intermediária na transação, sem a obtenção de lucro, emitindo as notas fiscais em substituição as emitidas por pessoas físicas, sem a movimentação física da mercadoria pelo seu estabelecimento.

As empresas Inaptas e a Suspensa não efetuavam os recolhimentos dos impostos e contribuições dessas transações comerciais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) e apresentaram as Declarações de Rendimentos da Pessoa Jurídica na situação fiscal de Inativas, ou pelo regime tributário do Lucro Presumido(DIPJ). Na maioria dos casos da opção pelo regime de tributação do Lucro Presumido as Declarações dos períodos que foram objeto de análise continham os valores zerados, ratificando os registros assinalados nos Atos Declaratórios que determinaram a sua Inaptidão e Suspensão, ou seja, por serem empresas omissas contumazes e inexistentes de fato.

Portanto, conclui-se que os fatos acima citados são determinantes para a glosa dos créditos integrais das Contribuições do PIS e da COFINS Não Cumulativos, pois as referidas empresas não fizeram os recolhimentos das contribuições nos períodos examinados, cujos documentos emitidos por elas foram considerados inidôneos, nos termos da legislação citada e, também não poderiam ser utilizados por terceiros para gerar créditos.

No Anexo 2 da Informação Fiscal — "Glosas de créditos de contribuições nas aquisições de café da Cafeeira São Sebastião", verifiquei que a Cafeeira São Sebastião tinha também as mesmas características de empresas "noteiras" e agia da mesma forma dos fornecedores referenciados no Anexo 1, mas com um agravante, o pagamento de 64,32% do total das vendas de café foi feito diretamente às pessoas físicas. Vejam as informações da fiscalização:

- que a empresa Cafeeira São Sebastião adquiriu das pessoas físicas acima citadas, produtores rurais, a quantidade de 6.396 sacas de café do período de 2006, pelo valor de R\$1.434.434,15, conforme demonstrado no Anexo 2-C, cujos totais foram consolidados e o seguir reproduzidos.

Pessoas Físicas	Total Sacas	Valor Total
Airton Belinato	225	63.900,00
Ernesto Barbosa Neto	3.262	752.196,25
Evanice Ma. V. Boas da Silva	130	30.186,00
Helena Ribeiro de Andrade	250	54.500,00
Jose Guarino Vanelli Zamboim	500	97.235,00
Mauro Carneiro	533	118.337,40
Otávio Belinato	278	56.569,50
Paulo Sergio M. C. Dias	1.088	235.770,00
Wilson Fonseca	130	25.740,00
Total Geral	6.396	1.434.434,15

- que da comparação de parte das notas fiscais apresentadas pelas pessoas físicas com as notas fiscais de vendas de café emitidas pela Cafeeira São Sebastião, tendo como destinatário a empresa Sumatra Ltda., constata-se as datas de aquisição e venda (transferência) para a Sumatra são próximas e os registros das quantidades de sacas são idênticos. Com relação aos totais das notas fiscais as diferenças a favor da Cafeeira São Sebastião são mínimas, inferiores a 1% (um por cento), caracterizando a mera transferência de fornecedor - de pessoa física para pessoa jurídica, conforme identificado nº Anexo 2-D, e os seus totais a seguir reproduzidos. (Grifei)

NOTAS FISCAIS EMITIDAS			
pela Cafeeira São Sebastião.		pelas Pessoas Físicas	
Sacas	Valor Total	Sacas	Valor Total
4.820	1.097.290,02	4.820	1.090.100,50

- que, também constam no referido Anexo, as aquisições dessas pessoas físicas cujas quantidades de sacas fazem parte de lotes das notas fiscais emitidas contra a Sumatra Ltda. Existindo, também, a transferência de café com a emissão de nota fiscal pela Cafeeira São Sebastião (NF nº 750) de valor inferior a aquisição de sacas efetuada de Ernesto Barbosa Neto, conforme os dados extraídos dos pagamentos por procuração e especificados no Anexo 2-D(item 2); (Grifei)

- que, as aquisições de café pela Sumatra Ltda., decorrentes dos fornecimentos da Cafeeira São Sebastião tiveram parte dos seus pagamentos como beneficiários as pessoas físicas acima citadas, como produtores rurais, ou como representantes destes, conforme demonstrado no Anexo 2-E e cujas quitações foram autorizadas pelo sócio/representante legal da Cafeeira São Sebastião, Sr. SEBASTIÃO CARLOS LADEIRA, através de procurações, cujas cópias fazem parte do presente. (Grifei)

- que, na consolidação desses pagamentos do período de 2006, constata-se que a Cafeeira São Sebastião recebeu diretamente da Sumatra o total de R\$1.643.497,67, ou seja, somente 35,68% do total do período, cujo montante corresponde ao valor de R\$4.606.809,47, o restante foi destinado às pessoas físicas acima citadas e a seguir demonstrado:

(...)

- que, foi destinado o montante de R\$1.446.615,92, a pessoa física, Sr. Clóvis Barbosa da Silva, não localizada no endereço de cadastro da Secretaria da Receita Federal, cujo Aviso de Recebimento - AR retornou do Correio com a informação

"Endereço Insuficiente", cujo montante corresponde a 31,40% do total recebido pela Cafeeira São Sebastião no período.

- Conforme os registros no Anexo 2-D, as diferenças entre as notas fiscais emitidas pelas pessoas físicas, produtores rurais e as notas fiscais da Cafeeira São Sebastião para a venda de café para a Sumatra Ltda., na maioria dos casos, tem como base os valores unitários de R\$1,50 e R\$2,00, por sacas de café, cujo lucro na transação é insignificante e não arcaria com o ônus das contribuições do PIS e da COFINS Não-Cumulativos incidentes, ou seja, 9,25% do valor da transação, 1,65% e 7,6%, respectivamente.

As afirmações da fiscalização não são meras ilações sem prova. Os fatos estão/são detalhados e demonstrados nos autos, a título de exemplo reproduzo uma das procurações da Cafeeira São Sebastião cedendo créditos a produtor rural:

AUTORIZAÇÃO DE PAGAMENTO

EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA., estabelecida na cidade de Bauru, estado de São Paulo, à Rua Bernardino de Campos, 2-42, Bairro Falcão, inscrita no CNPJ/MF sob nº. 04.181.421/0002-06 e Inscrição Estadual nº. 209.311.998.110, neste ato, representada por seu procurador o Sr. ROBERTO DE FREITAS QUEIROZ, inscrito no CPF/MF sob o nº. 137.974.468-70, RG nº. 21.262.845/SSP-SP, autoriza a empresa SUMATRA – COMERCIO EXTERIOR LTDA, inscrita no CNPJ/MF nº. 31.235.518/0011-00 e Inscrição Estadual nº. 530.012.697.113, estabelecida na rodovia SP 342, km 204, no município de Espírito Santo do Pinhal – SP, a efetuar o pagamento referente à venda de café beneficiado conforme notas fiscais nº. 11827 e 11877 emitidas em 01/11/2006 e 24/11/2006 respectivamente, a favor do Sr. Mario Nascimento, CPF/MF 305.634.888-91, no Banco Bradesco S/A, agência 2070, conta corrente nº. 21520 no valor de R\$ 155.940,00 (cento e cinquenta e cinco mil, novecentos e quarenta reais), cujo comprovante de depósito bancário dá ampla, geral e irrevogável quitação, para nada mais reclamar a qualquer título.

Bauru, 08 de Novembro de 2006

EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA.

Entendo que o fato de os fornecedores terem as suas inscrições no CNPJ declaradas irregulares apenas nos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, e a requerente consultar a situação cadastral dos fornecedores antes das compras de café (situação regular) e demonstrar o pagamento não é o suficiente para demonstrar a boa-fé da adquirente, nos casos em que a fiscalização demonstre, por meio de fatos robustos, que as operações foram simuladas/dissimuladas.

Dos fatos colhidos durante o procedimento fiscal — declarações de produtores rurais que venderam café aos fornecedores declarados inidôneos pela fiscalização; pagamentos diretamente aos produtores rurais, e não aos fornecedores; vendas de café pelos fornecedores sem a obtenção de lucro, ou com valor insignificante; emissão de notas fiscais em substituição às emitidas pelas pessoas físicas, os valores de venda ter praticamente o mesmo valor pago aos produtores rurais; os fornecedores não possuírem uma estrutura gerencial, operacional, patrimonial e

financeira típica — não há como presumir a boa-fé da adquirente, nem que não tinha conhecimento das irregularidades dos fornecedores.

Diante disso, entendo que a contribuinte agiu em conluio com os fornecedores para se beneficiar de créditos de contribuições superiores ao que teria se adquiridos cafés de pessoa física, motivo pelo qual a alegação da interessada de que adquiriu o café de boa-fé de fornecedores (pseudo) não se confirma, de modo que o parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996 não se aplica ao caso em discussão.

Quanto à alegação da contribuinte que a Cafeeira São Sebastião figura ainda como ativa no CNPJ, entendo que se trata de apenas um fato isolado (de boa-fé) no meio de um universo de indícios probatórios em sentido contrário e que a autoridade fiscal pode desconsiderar o negócio jurídico simulado sem necessariamente de desconsiderar a personalidade jurídica da pessoa interposta ou declarar a inaptidão da pessoa jurídica.

Assim, demonstrado o negócio simulado (compra do café direto dos produtores rurais, agindo as empresas pseudo-atacadistas como meras vendedoras de notas fiscais de pessoas jurídicas) e afastada a alegação de boa fé da contribuinte, o negócio jurídico (compras de café dos atacadistas declarados inidôneos), independentemente da situação cadastral dos fornecedores, deve ser declarado nulo e subsistente o dissimulado (compra de café de pessoa física), nos termos do art. 167 do Código Civil e do princípio da primazia da realidade sobre a forma.

Portanto, diante do exposto, entendo que a requerente adquiriu café de pessoa física (não de atacadistas) e não faz jus aos créditos da contribuição para PIS e da Cofins dessas operações.

Cumprando destacar que as irregularidades apontadas pela fiscalização no PAF nº 15983.720184/2012-21 deram suporte às glosas efetuadas em diversos pedidos de ressarcimento realizados pela recorrente, tendo sido objeto de análise pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, deste e. CARF, no julgamento dos seguintes PAFs nº 15987.000270/2009-88, 15987.000267/2009-64, 15987.000267/2009-64, 15987.000268/2009-17.

Por pertinente, reproduzo o voto da i. Relatora Denise Madalena Green, no v. acórdão nº 3302-013.727, no qual àquela C. Turma decidiu, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa em relação às aquisições de café das empresas listadas no Anexo 1 da Informação Fiscal (relativas à COFINS do período de apuração 01/04/2006 a 30/06/2006), nos seguintes termos:

A Autoridade Administrativa, com base no que restou constatado na Ação Fiscal decorrente do processo administrativo nº 15983.720184/2012-21, desconsiderou os créditos básico/integrais de PIS e Cofins não cumulativos pleiteado pela contribuinte, relativo à aquisição de café junto a pessoas jurídicas irregulares, das quais foram emitidos Atos Declaratórios de Inaptidão e de Suspensão, nos anos-calendário 2008, 2009 e 2010.

Segundo a informação fiscal Constante no Anexo I, os principais motivos que levaram à inaptidão ou à suspensão das empresas são: "inexistência de fato, ausência de apresentação da DIRPJ ou apresentadas com receita zerada, declaração de inatividade, etc. Todas as pessoas jurídicas mencionadas no relatório não recolheram, nos períodos em estudo, nenhum valor a título de Pis/Pasep e Cofins".

Informa o Fisco, que de acordo com o que foi apurado no PA nº 15983.720184/2012-21, restou constatado que tais fornecedores atuaram como mera intermediária na transação, sem obtenção de lucro, emitindo notas fiscais em substituição as emitidas pelas pessoas físicas, não ocorrendo a movimentação física da mercadoria pelo seu estabelecimento.

No julgamento da DRJ, o processo foi convertido em diligência para que a delegacia de origem cientificasse a contribuinte de todos os termos constantes do Despacho Decisório e do Termo de Verificação Fiscal, e dessa forma foram juntados os Anexos constantes da Informação Fiscal, contendo a conclusão do trabalho fiscal analisado nesse tópico. Oportuna a transcrição:

[...]

No Anexo 2 da Informação Fiscal, tem-se apuradas as glosas de créditos das contribuições nas aquisições realizadas da empresa Cafeeira São Sebastião, com as mesmas características das empresas fornecedoras referenciadas no Anexo 1. Ainda, restou constatado pela análise dos documentos apresentados pela recorrente, que parte dos pagamentos efetuados pelas aquisições realizadas da Cafeeira São Sebastião, tiveram como destinatários pessoas físicas, autorizados por procuração. Consta do Relatório Fiscal as seguintes informações prestadas pela fiscalização:

[...]

Na sequência a DRJ utiliza como fundamento para negar o crédito da recorrente uma provável (por semelhança de modus operandi) ilicitude nas operações que antecederam a venda – e consequentemente, a formação dos créditos. Isto é, a decisão de piso afirma tais indícios corroboram as notícias de irregularidades que emergem desse mercado, no que tange à obtenção de créditos ilícitos de Pis e de Cofins, diante da ocorrência já comprovada, de operações fictícias e fraudulentas, montadas para esse fim e tidas como de conhecimento comum por quem atua nesse ramo, que a RFB, juntamente com a Polícia Federal e o Ministério Público Federal desencadearam as Operações “Broca” e “Robusta”.

Sobre o tema, a decisão de primeira instância afirma que “no caso em tela, como a fiscalização demonstrou que os fornecedores da Sumatra figuravam como meros intermediários na comercialização de café (pessoa física ⇒ fornecedor ⇒ Sumatra) — pois, emitiam notas fiscais em substituição as emitidas pelas pessoas físicas e sem obtenção de lucro, ou com lucro insignificante — não há falar em

evasão fiscal do fornecedor sem o conhecimento da adquirente de café (Sumatra), nem presunção de boa-fé deste.”

Em contrapartida, defende a recorrente “que o Fisco não provou a efetiva participação do contribuinte em esquema de venda de notas fiscais, nem na constituição ou manutenção de um esquema com pseudoempresas a fim de obter vantagem no creditamento de tributos”. Afirma que “não existem provas, indícios ou presunções válidas que relacionem a Recorrente a suposto esquema ilícito, seja qual for a qualificação jurídica adota pelo acórdão recorrido (fraudulento, simulado ou dissimulado)”.

Ainda aduz que: “Conquanto a inscrição no CNPJ de alguns dos fornecedores da Recorrente tenha sido declarada inapta (posteriormente), não há dúvidas de que a esta pagou o preço pelas mercadorias adquiridas e efetivamente as recebeu (fato incontroverso nos autos).

Assim, atendidos os requisitos do artigo 82 da Lei nº 9.430, de 1996, está assegurado o direito da Recorrente ao valor integral dos créditos do PIS/PASEP e da COFINS decorrentes das aquisições de pessoas jurídicas, mormente quando não existem provas concretas da sua participação em supostos esquemas ilícitos”. Cita jurisprudência do STJ no julgamento do REsp 1.148.444/MG que deu origem à Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça. Nesse sentido cita julgados deste Conselho.

Ressalta, que em diligência Fiscal requerida pela DRJ, no intuito de averiguar a regularidade dos fornecedores da recorrente, deixou de observar que a empresa Cafeeira São Sebastião Ltda, em 2018 encontrava-se ativa no sistema da Receita Federal, e que esse fato sequer foi mencionado pelo Auditor Fiscal encarregado da diligência e pela DRJ.

Em relação ao crédito decorrente de aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inaptas, inativas, baixadas relacionadas no Anexo 1, entendo assistir razão à recorrente.

De fato, é de profundo conhecimento desse Colegiado os deslindes das operações denominada “Tempo de Colheita” e “Operação Robusta”. No entanto, a existência de uma fraude nacional no setor de atividade da recorrente não pode se levar à conclusão de que esta sabia ou tomou parte do esquema fraudulento, cabendo ao fisco indicar sua efetiva participação, ao menos com indícios, do suposto vínculo da recorrente com as fraudes apontadas naquelas investigações.

Contudo, pelos elementos dos autos, que não há prova de que a recorrente tinha conhecimento de que as empresas das quais adquiriu o café funcionavam apenas de fachada e emitiram notas fiscais falsas, tampouco logrou êxito a fiscalização em demonstrar que a contribuinte mantinha relações comerciais com empresas de fachada, dolosamente, para fins de geração de créditos inexistentes.

Igualmente, a decisão de primeiro grau acabou se baseando em tais elementos circunstanciais para firmar sua convicção de que as aquisições de algumas empresas envolvidas naqueles ilícitos demandaria a glosa dos demais fornecedores da recorrente. Ainda, segundo a DRJ “embora não exista uma prova direta sobre a situação fática (interposição de pessoas), a autoridade fiscal indicou diversos indícios que atestam a materialidade do fato”.

O que se extrai é que, no caso específico dos autos, não há provas de que a recorrente tenha participado nos eventos fraudulentos identificados, condição sine qua non para que se possa atribuir a responsabilidade tributária.

Ainda, apesar da decisão de primeira instância entender que o caso concreto não segue o previsto no parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96, não há que se restringir a aplicação do dispositivo, nos casos em que se discute a impossibilidade do desconto do crédito decorrentes da inidoneidade do documento fiscal que acobertou a operação, em que o adquirente dos bens/insumos comprova a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens.

Quanto à questão já esta pacificado no STJ, em acórdão proferido em sede de repetitivos (Tema 272), a situação do adquirente de boa fé, nada há que se objetar. De fato, o STJ apenas ressaltou, no referido julgado, que a tão-somente declaração de inidoneidade das notas fiscais não opera efeitos ex tunc com relação ao adquirente de boa fé. No caso analisado pelo STJ, ficou evidente que não havia dúvidas quanto à efetiva realização do negócio jurídico, o que se pode facilmente comprovar pela leitura da ementa do acórdão proferido que abaixo se transcreve:

[...]

Apesar de tratarmos de espécies tributárias distintas, o tema julgado por este Tribunal é o mesmo do que nos é posto, aproveitamento de crédito não cumulativo decorrente de operação com empresa declarada inidônea e da pressuposta boa-fé da contribuinte. Aliás, a boa-fé e a veracidade da compra e venda são os dois requisitos que permitem o aproveitamento do crédito. Inexistindo qualquer deles, impossível o aproveitamento do crédito.

[...]

No presente caso, consta do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Despacho Decisório, a informação de que foram apresentados os seguintes documentos: notas fiscais, comprovantes de pagamento, os conhecimentos de transporte rodoviário de carga e os extratos de contas correntes bancárias (fl.17):

A empresa SUMATRA COMÉRCIO EXTERIOR LTDA., CNPJ Nº: 31.235.518/0001-38, para comprovar os créditos integrais das Contribuições no período de 2006, relativo aos fornecimentos de café, além das notas fiscais dos fornecedores, apresentou os comprovantes de pagamentos, os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Carga e os extratos de contas correntes bancárias.

Nesse ponto, não há como negar que não se discute, nos autos, a existência do crédito, o que atrairia o ônus probatório para a contribuinte. A aquisição ocorreu e, nos termos da legislação de regência, esta aquisição gera, efetivamente, direito à crédito para o adquirente.

Imputar à recorrente o ônus de comprovar que não participou da fraude é imputar a produção de prova negativa, o que é absolutamente rechaçado pelo sistema jurídico pátrio.

Ultrapassada a questão relativa à ocorrência ou não de fraude, já que, como ressaltei, esta prova se faz despicienda na hipótese dos autos, é preciso analisar, exclusivamente, eventuais elementos de prova quanto à participação da recorrente na suposta fraude.

Alega a Fiscalização, essencialmente, que as empresas vendedoras não apresentaram DIPJ no período objeto da autuação, e que se encontravam com o CNPJ baixado. Ora, quanto às DIPJs, entendo não ser possível a utilização desse meio de prova em face da recorrente, uma vez que esta não tem qualquer forma de acesso à tais documentos, protegidos pelo sigilo fiscal.

Quanto ao fato dos CNPJs terem sido baixados, consta do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante o Despacho Decisório à fl.15, a informação de que os “Atos Declaratórios de Inaptidão e de Suspensão foram emitidos nos períodos de 2008, 2009 e 2011”, em momento posterior ao período de apuração em litígio. Portanto, de igual modo não há como legitimar tal argumento, uma vez que, no caso dos autos, os créditos glosados são relativos ao ano de 2006.

No presente caso, a recorrente está sendo responsabilizada pelo fato de não ter fiscalizado a regularidade de seus fornecedores, o que, a meu ver, não pode ser chancelado, sob pena de subversão à própria segurança jurídica. Alias, a despeito da fraude, a adquirente suportou o ônus do crédito na aquisição das mercadorias, não sendo legítima a exclusão destes de sua escrita fiscal.

Desse modo, não se pode manter as glosas efetuadas pela Fiscalização em relação ao ANEXO 1, na hipótese específica dos autos, uma vez que ausente demonstração fiscal quanto à participação da recorrente em qualquer ato ensejador da pretendida descaracterização das aquisições realizadas, devendo-se manter a presunção de boafé do adquirente.

De outro lado, em relação ao crédito decorrente de aquisições junto a empresa Cafeeira São Sebastião Ltda., relacionado no Anexo 2, há prova nos autos de que parte do pagamento foram realizados diretamente a produtores rurais. Conforme colacionado acima, consta dos autos que desses pagamentos do período de 2006,

constatou-se que a Cafeteira São Sebastião recebeu diretamente da Sumatra o total de R\$ 1.643.497,67, ou seja, somente 35,68% do total do período, cujo montante corresponde ao valor de R\$ 4.606.809,47, o restante foi destinado às pessoas físicas/produtores rurais, fato este que não foi questionado pela recorrente.

Assim, por absoluta ausência de previsão legal, não há que se autorizar o creditamento na forma pretendida pela recorrente, em relação à aquisição da empresa Cafeteira São Sebastião.

[...]

*Diante da convicção acima, deve ser mantida a glosa em relação à Cafeteira São Sebastião e revertidas as glosas de créditos decorrentes da aquisição de empresas tidas como inidôneas relacionadas no Anexo 1, em obediência ao parágrafo único, do artigo 82, da Lei Federal 9.430/1996. **(Grifamos)***

Diante disto, por concordar com os fundamentos expostos no r. *decisum*, adoto-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99, no sentido de manter as glosas efetuadas pela fiscalização apenas em relação às aquisições das empresas Cafeteira São Sebastião e Exportadora de Café Centro Oeste Ltda, tendo em vista a demonstração de indícios convergentes da participação da recorrente na fraude perpetrada, os quais abalam a higidez do direito creditório pleiteado.

Ressalte-se que compartilhamos o receio de legitimar a apropriação de créditos obtidos por meios irregulares, ocorre que, em relação às demais glosas, além de todas as irregularidades terem sido apuradas apenas em face das empresas fornecedoras, não houve uma investigação mais aprofundada para o fim de comprovar eventual conluio ou participação da recorrente nas fraudes apontadas, existindo mera presunção de que a recorrente teria conhecimento das práticas perpetradas por aquelas.

Assim, inexistindo qualquer comprovação de fraude, simulação ou conluio por parte da recorrente, e estando previsto em lei que a comprovação da efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias permite a manutenção dos efeitos tributários, em favor de terceiros, de documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, entendo que deve ser reconhecido o crédito pleiteado, vez que comprovado, através das provas constantes dos autos, o cumprimento dos requisitos legais.

Neste sentido, não tendo sido afastada a boa fé da recorrente, merece destaque a Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça, que demonstra o alinhamento do entendimento ora manifestado com a jurisprudência judicial, ao dispor que: “É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”.

No mesmo sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA AQUISIÇÃO DE MERCADORIA.

Inexistindo nos autos elementos, ainda que indiciários, de que atos ou negócios jurídicos com as fornecedoras emitentes das notas fiscais glosadas tenham sido praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária ou que demonstrassem que o contribuinte estava plenamente ciente de que estava comprando o café de empresas consideradas “de fachada”, simulando aquisições de pessoas jurídicas, para se aproveitar do creditamento integral, quando na realidade o eram de pessoas físicas, apenas com direito ao crédito presumido, admite-se o desconto de créditos nos casos em que o adquirente de bens comprovar a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens.

(Processo nº 13656.720273/2010-91; Acórdão nº 3401-010.478; Rel. Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Sessão de 14/12/2021).

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, BAIXADAS OU SUSPENSAS. GLOSA INDEVIDA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO DA RECORRENTE.

Não restando comprovada a participação da Contribuinte na criação de pessoas jurídicas de fachada, tampouco a existência ou indícios de má-fé na aquisição dos insumos, ilegítima a glosa dos créditos.

(Processo nº 10845.003528/2004-94; Acórdão nº 3201-003.650; Redatora Designada Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário; sessão de 18/04/2018)

Da mesma forma, com o devido acatamento, não merece subsistir o entendimento de que a suposta ausência de contrapartida, ou seja, do recolhimento dos tributos na operação anterior, poderia gerar a glosa dos créditos pleiteados, uma vez que o direito ao crédito surge em razão da ocorrência da operação anterior e da previsão legal de aproveitamento do respectivo crédito, inexistindo qualquer condicionamento ao efetivo cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo da operação antecedente.

Ressalte-se que o condicionamento do direito ao crédito ao efetivo recolhimento dos tributos na operação anterior configura ônus desproporcional e, até mesmo, impraticável, aos adquirentes, que teriam que fiscalizar o cumprimento da legislação tributária por todos os seus fornecedores, criando indesejável e ilegal óbice a concretização do princípio da não-cumulatividade.

Diante disto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas efetuadas sobre créditos relativos às aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inaptas/suspensas, excetuadas as aquisições realizadas das empresas Cafeeira São Sebastião e Exportadora de Café Centro Oeste Ltda, em relação as quais devem ser mantidas as glosas.

3 DA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC: O ENTENDIMENTO DO CARF

Quanto à atualização monetária, pela Taxa Selic, do direito creditório reconhecido, merece provimento o pleito da recorrente, nos termos da Tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.767.945/PR, em sede de Recurso Repetitivo, abaixo transcrita:

O termo inicial da correção monetária de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente após escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo pelo Fisco (art. 24 da Lei n. 11.457/2007).

Destaque-se que, em 22 de setembro de 2022, foi aprovada a Portaria CARF/ME nº 8451/2022, que, considerando o julgamento do REsp nº 1.767.945/PR e a Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, revogou a Súmula CARF nº 125, que estabelecia que “[n]o o ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003”.

Neste sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA APLICAÇÃO DA SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do correspondente pedido administrativo pelo Fisco.

(Processo nº 10954.000050/2004-11; Acórdão nº 9303-014.843; Relator Conselheiro Alexandre Freitas Costa; sessão de 14/03/2024)

PIS/COFINS. RESSARCIMENTO. JUROS/ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. SELIC. POSSIBILIDADE.

Conforme decidido no julgamento do REsp 1.767.945/PR, realizado sob o rito dos recursos repetitivos, é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural da não cumulatividade acumulado ao final do trimestre, depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) do protocolo do respectivo pedido, em face da resistência ilegítima do Fisco, inclusive, para o ressarcimento de saldo credor trimestral do PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo.

(Processo nº 15987.000267/2009-64; Acórdão nº 3302-013.727; Relatora Conselheira Denise Madalena Green; sessão de 27/09/2023)

Pelo exposto, deve ser dado provimento ao recurso neste tópico, para reconhecer o direito à correção monetária do crédito reconhecido, pela Taxa Selic, a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco.

4 DO DIREITO À COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO EM ESPÉCIE DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que o v. acórdão recorrido deixou de aplicar a legislação de regência ao negar “[...] o direito à compensação com outros tributos administrados pela RFB ou ressarcimento, em espécie, dos créditos presumidos da contribuição em destaque [créditos incontroversos]”.

Neste sentido, defende que os créditos presumidos deverão ser passíveis de compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB, ou então, ressarcidos em espécie, de acordo com o artigo 7ª-A da Lei nº 12.599/12, incluído pelo artigo 23 da Lei nº 12.995/14, abaixo transcrito:

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

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

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)

Não assiste razão à recorrente.

Conforme se verifica do dispositivo legal supratranscrito, o art. 7ªA se refere ao saldo apurado até 1º de janeiro de 2012. Em outras palavras, apenas o saldo credor que foi sendo acumulado na escrita até 1º de janeiro de 2012 é que pode ser aproveitado na compensação ou no ressarcimento em dinheiro e não o saldo credor existente em cada um dos trimestres calendário anteriores.

Isso porque, a partir de 2012, em relação aos exportadores, o legislador vedou o aproveitamento de crédito “cheio” nas aquisições de café, uma vez que, ao mesmo tempo em que instituiu a suspensão da incidência das contribuições não cumulativas sobre o café (art. 4º da Lei nº 12.599/2012), instituiu também um novo crédito presumido específico para o setor (artigos 5º e 6º da Lei nº 12.599/2012).

Em outros termos, em relação aos exportadores de café, a partir da Lei nº 12.599/2012, houve uma ruptura em relação ao regime jurídico anterior, pois o legislador substituiu o crédito “cheio” de PIS e COFINS por um crédito presumido específico para o setor, autorizando a tríple forma de aproveitamento desse novo crédito presumido e estendendo a mesma possibilidade de aproveitamento ao saldo de crédito presumido da agroindústria que estava acumulado na escrita em 01/01/2012. Ou seja, o dia 01/01/2012 é um marco para o setor

de exportação de café, pois foi o dia em que desapareceram o crédito cheio e o crédito presumido da agroindústria e nasceu o direito ao crédito presumido específico do setor. E como consequência dessa ruptura, o legislador permitiu que o saldo de crédito presumido da agroindústria existente em 01/01/2012 fosse utilizado da mesma forma que o novo crédito presumido que acabara de criar.

Neste sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF:

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. MODALIDADES DE APROVEITAMENTO. EXPORTAÇÃO DE CAFÉ.

Até o advento do art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012 o crédito presumido da agroindústria só podia ser aproveitado pelos exportadores de café para a dedução das contribuições devidas. A autorização para o aproveitamento do crédito presumido para compensação ou ressarcimento, contida no art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012 se aplica somente ao saldo credor apurado em 1º de janeiro de 2012 e não aos saldos corretores eventualmente existentes nos trimestres calendários anteriores.

(Processo nº 15987.000267/2009-64; Acórdão nº 3302-013.727; Relatora Conselheira Denise Madalena Green; sessão de 27/09/2023)

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. MODALIDADES DE APROVEITAMENTO. EXPORTAÇÃO DE CAFÉ.

Até o advento do art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012 o crédito presumido da agroindústria só podia ser aproveitado pelos exportadores de café para a dedução das contribuições devidas. A autorização para o aproveitamento do crédito presumido para compensação ou ressarcimento, contida no art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012 se aplica somente ao saldo credor apurado em 1º de janeiro de 2012 e não aos saldos credores eventualmente existentes nos trimestres calendários anteriores.

(Processo nº 16366.000285/2010-50; Acórdão 3402-004.144; Relator Conselheiro Antônio Carlos Atulim; Sessão de 24/05/2017)

CRÉDITO PRESUMIDO ART. 8º DA LEI 10.925/2004. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ACÚMULO EM RAZÃO DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

O crédito presumido de PIS para a agroindústria apurado conforme o que estabelece o art. 8º da Lei nº 10.925/2004 só pode ser compensados com débitos próprios da contribuição. A Lei nº 12.995/2014, art. 7º-A, permitiu que fosse objeto de pedido de ressarcimento o saldo de crédito presumido apurado até 01/01/2012. O legislador escolheu um momento no tempo, como um incentivo fiscal, permitindo que o saldo de crédito presumido apurado e existente na escrita fiscal em 01/01/2012 pode ser objeto de pedido de ressarcimento ou para compensar com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Impossibilidade de ressarcir créditos apurados em outra data, na medida em que a lei escolheu uma data específica.

(Processo nº 10930.721698/2014-67; Acórdão 3301-005.430; Relator Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior; Sessão de 25/10/2018)

Por tais razões, voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

5 DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA COM RELAÇÃO AO IRPJ E CSLL, EM CASO DE MANUTENÇÃO DA GLOSA DOS CRÉDITOS FISCAIS EM DISCUSSÃO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente pleiteia o reconhecimento da tributação reflexa com relação ao IRPJ e CSLL, em caso de manutenção da glosa dos créditos fiscais em discussão.

Conforme bem apontado pelo v. acórdão recorrido, não cabe a DRJ e a este Conselho apurar e calcular originariamente o quanto a restituir de IRPJ e de CSLL, mas tão-somente julgar a manifestação de inconformidade e o recurso voluntário contra a decisão constante do Despacho Decisório, nos termos do §9º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido, e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, a fim de:

- a) reverter as glosas efetuadas sobre créditos relativos às aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inaptas/suspensas, excetuadas as aquisições realizadas das empresas Cafeeira São Sebastião e Exportadora de Café Centro Oeste Ltda, em relação as quais devem ser mantidas as glosas; e
- b) reconhecer o direito à correção monetária do crédito reconhecido, pela Taxa Selic, a partir do primeiro dia seguinte ao escoamento do prazo de 360 dias para análise do pedido administrativo pelo Fisco.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Jorge Luís Cabral, redator designado

Acompanho o relator em quase toda a integralidade do mérito, divirjo apenas em relação ao reconhecimento da boa-fé da Recorrente, tema sobre o qual apresento esta divergência.

O relator apresentou a seguinte conclusão sobre o tópico: **DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL INTEGRAL: AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS POSTERIORMENTE DECLARADAS INAPTAS/SUSPENSAS.**

Neste tópico do Recurso Voluntário, a recorrente contesta os fundamentos adotados pelo v. acórdão recorrido para manter a glosa sobre os créditos relativos às aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inaptas/suspensas, questionando, especialmente, a falta de provas de um esquema fraudulento de constituição de empresas visando vantagens tributárias indevidas e de que o contribuinte teria participado de algum modo desse esquema.

Para corroborar suas alegações, apresenta, em breve síntese, os seguintes argumentos de fato e de direito:

(...)

Diante disto, por concordar com os fundamentos expostos no r. decisum, adoto-os como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99, no sentido de manter as glosas efetuadas pela fiscalização apenas em relação às aquisições das empresas Cafeeira São Sebastião e Exportadora de Café Centro Oeste Ltda, tendo em vista a demonstração de indícios convergentes da participação da recorrente na fraude perpetrada, os quais abalam a higidez do direito creditório pleiteado.

Ressalte-se que compartilhamos o receio de legitimar a apropriação de créditos obtidos por meios irregulares, ocorre que, em relação às demais glosas, além de todas as irregularidades terem sido apuradas apenas em face das empresas fornecedoras, não houve uma investigação mais aprofundada para o fim de comprovar eventual conluio ou participação da recorrente nas fraudes apontadas, existindo mera presunção de que a recorrente teria conhecimento das práticas perpetradas por aquelas.

Assim, inexistindo qualquer comprovação de fraude, simulação ou conluio por parte da recorrente, e estando previsto em lei que a comprovação da efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias permite a manutenção dos efeitos tributários, em favor de terceiros, de documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, entendo que deve ser reconhecido o crédito pleiteado, vez que comprovado, através das provas constantes dos autos, o cumprimento dos requisitos legais.

Neste sentido, não tendo sido afastada a boa fé da recorrente, merece destaque a Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça, que demonstra o alinhamento do entendimento ora manifestado com a jurisprudência judicial, ao dispor que: “É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”.

(...)

Da mesma forma, com o devido acatamento, não merece subsistir o entendimento de que a suposta ausência de contrapartida, ou seja, do recolhimento dos tributos na operação anterior, poderia gerar a glosa dos créditos pleiteados, uma vez que o direito ao crédito surge em razão da ocorrência da operação anterior e da previsão legal de aproveitamento do respectivo crédito, inexistindo qualquer condicionamento ao efetivo cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo da operação antecedente.

Ressalte-se que o condicionamento do direito ao crédito ao efetivo recolhimento dos tributos na operação anterior configura ônus desproporcional e, até mesmo, impraticável, aos adquirentes, que teriam que fiscalizar o cumprimento da legislação tributária por todos os seus fornecedores, criando indesejável e ilegal óbice a concretização do princípio da não-cumulatividade.

Diante disto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas efetuadas sobre créditos relativos às aquisições de pessoas jurídicas posteriormente declaradas inaptas/suspensas, excetuadas as aquisições realizadas das empresas Cafeeira São Sebastião e Exportadora de Café Centro Oeste Ltda, em relação as quais devem ser mantidas as glosas.

Utilização de Documentos Fiscais Posteriormente Considerados Inidôneos e a Aplicação do Princípio da Boa Fé

A fraude apurada foi a interposição de pessoas sem substância econômica, apenas para aproveitar créditos integrais de PIS/COFINS, deslocando a venda direta entre produtores rurais pessoas físicas e empresas exportadoras, e tendo como benefício econômico a apropriação de créditos integrais em contraposição aos créditos presumidos decorrentes da aquisição diretamente de pessoas físicas.

De fato, a Autoridade Tributária consigna neste processo que diversos fornecedores da Recorrente foram considerados inaptos em decorrência das referidas operações de fiscalização e, com base nesta constatação, negou os créditos pretendidos pela Recorrente, recalculando-os para os valores que seriam devidos em razão do crédito presumido.

No entanto, vemos que as operações que evidenciaram a fraude são posteriores às aquisições da Recorrente, de forma que a alegação da Recorrente de que as empresas fornecedoras tinham situação ativa é perfeitamente plausível à época da aquisição do café, que teria gerado os créditos pretendidos, dado que a Autoridade Tributária somente poderia ter imposto a inaptidão das empresas fornecedoras da Recorrente após a conclusão das já citadas operações de fiscalização, nas quais a Autoridade Tributária baseia-se e empresta provas da interposição de pessoas para motivar suas decisões no presente processo, e apenas.

Vemos na legislação, porém, que a inaptidão da empresa não invalida necessariamente a documentação fiscal por ela emitida. O artigo 82, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece o alcance dos efeitos da inaptidão e da consideração de inidoneidade de documentos fiscais, onde chamo atenção especial ao determinado no parágrafo único, como podemos ler a seguir:

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

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

Também encontramos na Instrução Normativa RFB nº 1.863, de 27 de dezembro de 2018, os efeitos e o alcance da declaração de inaptidão:

“Art. 48. É considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por entidade cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta ou baixada.

§ 1º Os valores constantes do documento de que trata o caput não podem ser:
(...)

III - utilizados como crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos;

IV - utilizados para justificar qualquer outra dedução, abatimento, redução, compensação ou exclusão relativa aos tributos administrados pela RFB.

§ 2º Considera-se terceiro interessado, para fins do disposto neste artigo, a pessoa física ou a entidade beneficiária do documento.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se em relação aos documentos emitidos:
(...)

IV - desde a data da ocorrência dos fatos que deram causa à baixa de ofício.

§ 4º A inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta ou baixada não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos previstas na legislação, nem legitima os emitidos anteriormente às datas referidas no § 3º.

§ 5º **O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.**

Neste caso, os efeitos da inaptidão tornam inidôneos os documentos desde a data de ocorrência dos fatos que deram causa à baixa de ofício, o que seria a inexistência de fato, alcançando assim desde a constituição da empresa emissora das notas fiscais.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já enfrentou o tema, em relação ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICMS), tendo emitido a Súmula 509, que transcrevo a seguir:

“Súmula 509 – É lícito ao comerciante de boa fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.”

O REsp 1.148.444/MG, julgado no STJ, em 14 de abril de 2010, segundo a sistemática de Recursos Repetitivos, nos termos do artigo 543C, do Código do Processo Civil, Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, na relatoria do Ministro Luiz Fux, trouxe decisão idêntica à súmula já reproduzida acima.

“1. O comerciante de boa fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (...)

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Assim, ainda que a decisão acima mencionada refira-se a créditos do ICMS, está muito claro de que o seu alcance aproveita a qualquer sistemática de apuração de valor de tributo devido pela sistemática da não cumulatividade, em razão de tratar de princípio norteador do Direito, relacionado à presunção de boa-fé nas relações comerciais, quando amparadas por documento fiscal idôneo, e a consideração da declaração posterior de inidoneidade e o alcance de seus efeitos.

A Recorrente argumenta que não haveria provas da participação da sua na montagem do esquema, e que a afirmação da Autoridade Tributária implicaria dizer que as empresas adquirentes teriam planejado e agido em conluio com outros atores apontados como responsáveis pela montagem de atacadistas de fachada para se beneficiarem com créditos indevidos de PIS/COFINS, mas ao que parece não haveria estas provas contra a Recorrente.

No entanto, o mercado de café em grãos para exportação é um mercado muito específico, onde a relação com pequenos produtores rurais, e a escolha da qualidade e disponibilização das quantidades necessárias a cumprir os objetivos de vendas destas empresas

exportadoras, ocupa papel fundamental da atividade econômica, na medida que a questão da qualidade dos grãos está intimamente ligada à produção dos mesmos.

Trata-se de um mercado relativamente pequeno, envolvendo os próprios produtores rurais, corretores, maquinistas e atacadistas, e que o conhecimento pessoal dos partícipes e dos seus representantes acaba ocupando posição de destaque, tanto na garantia do fornecimento, como no atingimento dos níveis de qualidade pretendidos.

Desta forma, temos dois aspectos muito importantes na análise da presunção de boa-fé da Recorrente, na medida da ausência de provas materiais de sua participação no esquema de fraude, que seriam: se a Recorrente sabia, ou deveria saber, que as empresas que estavam lhe fornecendo café em grãos de fato existiam, ou se eram apenas uma fachada para gerar créditos tributários indevidos e; se a Recorrente obteve benefícios que fossem parte dos objetivos do esquema de fraude.

O Princípio da Boa-Fé está consignado no próprio Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, dentro dos termos de interpretação do negócio jurídico, conforme podemos verificar a seguir:

“Art. 113. Os negócios jurídicos devem ser interpretados conforme a boa-fé e os usos do lugar de sua celebração.

§ 1º A interpretação do negócio jurídico deve lhe atribuir o sentido que: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - for confirmado pelo comportamento das partes posterior à celebração do negócio; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - corresponder aos usos, costumes e práticas do mercado relativas ao tipo de negócio; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - corresponder à boa-fé; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

IV - for mais benéfico à parte que não redigiu o dispositivo, se identificável; e (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

V - corresponder a qual seria a razoável negociação das partes sobre a questão discutida, inferida das demais disposições do negócio e da racionalidade econômica das partes, consideradas as informações disponíveis no momento de sua celebração. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 2º As partes poderão livremente pactuar regras de interpretação, de preenchimento de lacunas e de integração dos negócios jurídicos diversas daquelas previstas em lei. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)”

Chamo atenção para o fato de que não se trata de um mercado em que há uma série de fornecedores com os quais a adquirente não possua qualquer proximidade ou conhecimento, ou que não possua usos e costumes muito típicos que fossem desconhecidos da Recorrente.

Desta forma, não há como interpretar a aquisição de grãos de café, nos termos do artigo 113, acima, sem levarmos em conta o comportamento posterior das partes à celebração do negócio; se o negócio corresponde ou não aos usos, costumes e práticas do mercado relativos ao tipo de negócio; ou o que está muito bem expresso no inciso IV, do artigo 113, do Código Civil, de se o negócio corresponde ao que seria razoável àquele tipo de negociação.

Assim, fica prejudicada a afirmação de total desconhecimento das práticas de seus fornecedores pela Recorrente, na medida em que adquiriam o seu principal e único produto, sujeito a elevados requisitos de qualidade para a competição no mercado internacional, de pessoas jurídicas que se apresentavam como fornecedores atacadistas e que nunca possuíram infraestrutura de depósitos, ou mesmo funcionários, e que passariam a intermediar compras dos seus fornecedores originais sujeitos a considerações importantes sobre a qualidade dos grãos de café.

Por fim, não há como negar que a Recorrente pretendeu beneficiar-se dos créditos indevidos de aquisições de pessoas jurídicas, e que apesar de não haver provas de ter participado do planejamento da operação fraudulenta, teria obtido os benefícios pretendidos pelos envolvidos no esquema de simulação para si própria, tendo em vista ser este o único resultado favorável de se introduzir em sua cadeia de suprimentos o custo adicional da contratação de empresas atacadistas inexistentes de fato.

Desta forma, da análise do negócio jurídico “aquisição de grãos de café” fica claro que o mesmo, na forma em que é alegado pela Recorrente, destoa dos usos, costumes e das práticas de mercado relativas ao tipo de negócio, não corresponde ao que seria razoável nas negociações deste tipo de operação, consideradas as demais disposições negociais e a racionalidade econômica das partes.

Assim, entendo que não há como se considerar a situação da Recorrente como adquirente de boa-fé, o que afasta a aplicação da Súmula STJ nº 509, e o resultado do julgado no STJ, referente ao REsp 1.148.444/MG. Com relação ao previsto no parágrafo único, do artigo 82, da Lei nº 9.430/1996, entendo que apesar da inaptidão da pessoa jurídica não produzir efeitos em relação a transações efetivamente ocorridas entre adquirente e seu fornecedor, o fato é que não há como ocorrer transações com uma pessoa jurídica cujo único objetivo negocial seja a operação de uma fraude contra o fisco e cujos documentos fiscais produzidos apenas substanciavam a simulação de transações comerciais que eram efetivamente realizadas entre o adquirente e outra pessoa diferente do fornecedor da nota fiscal, conforme já comentado nos parágrafos anteriores.

O CTN, em seu artigo 116, parágrafo único, dá a base legal para a descon sideração dos efeitos tributários dos negócios jurídicos.

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

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais nesse.

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

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

Entendo que os atos e negócios jurídicos relacionados às operações que davam suporte aos créditos tributários pretendidos pela Recorrente foram praticados de forma a dissimular elementos constitutivos da obrigação tributária relacionada ao PIS/COFINS.

De forma que considero sem razão à Recorrente neste ponto.

Voto por negar provimento ao Recurso Voluntário de forma a afastar a presunção de boa-fé da Recorrente em relação ao aproveitamento dos créditos pleiteados de pessoas consideradas inaptas, acompanhando o relator nos demais tópicos.

Assinado Digitalmente

Jorge Luís Cabral