



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.724418/2012-70
ACÓRDÃO	3101-004.431 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLCAFE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE CAFÉ. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS JURÍDICAS. NOTEIRAS. INIDONEIDADE DE DOCUMENTOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. GLOSA MANTIDA.

Comprovada, a partir de robusto conjunto probatório, a utilização reiterada de pessoas jurídicas interpostas, destituídas de capacidade operacional, técnica e patrimonial, criadas ou utilizadas com o fim específico de emitir documentos fiscais ideologicamente falsos para mascarar a aquisição direta de café de produtores rurais e gerar créditos indevidos de PIS e COFINS, correta a glosa dos créditos apropriados. A posterior formalização da inaptidão cadastral não afasta a constatação da inexistência material das operações sob a ótica tributária. Ausente a demonstração da liquidez e certeza do direito creditório, ônus que incumbe ao contribuinte nos pedidos de ressarcimento.

FRETE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. AUTONOMIA EM RELAÇÃO AOS INSUMOS ADQUIRIDOS. SÚMULA CARF 188.

“É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.”

CRÉDITOS. REGIME NÃO CUMULATIVO. ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS. ART. 3º, IX, E ART. 15, II, DA LEI Nº 10.833/2003. DIREITO AO CREDITAMENTO.

É assegurado o direito ao desconto de créditos de PIS/Pasep e COFINS, no regime não cumulativo, relativamente às despesas com armazenagem de mercadorias, quando suportadas pelo vendedor, nos termos do art. 3º, inciso IX, c/c art. 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, aplicável ao PIS/Pasep por força legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, para reverter a glosa do frete na aquisição de insumos e armazenagem.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela C. 6ª Turma da DRJ08/SPO, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada. E, pela clareza com que expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório do acórdão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

“1. A interessada acima qualificada apresentou Pedido Eletrônico de Ressarcimento de COFINS não cumulativa - mercado externo, referente ao 2º trim/2009, no PER/DCOMP nº 09138.43238.190411.1.5.09-4245 (fls. 02/05), no montante de R\$ 1.571.470,69.

2. Vinculada ao Pedido de Ressarcimento, transmitiu a Declaração de Compensação - DCOMP nº 14848.73024.310709.1.3.09-7081 (fls. 06/09).

3. Observa-se que vinculado a estes autos encontra-se o processo de nº 12585.720008/2014-55, referente ao Pedido Eletrônico de Ressarcimento de COFINS não cumulativa - mercado externo, do 2º trim/2009, PER/DCOMP nº 37227.16238.300414.1.1.09-8647, e as DCOMPs vinculadas, de nº

39502.27937.300414.1.3.09-2878 e nº 15410.24288.300414.1.3.09-2191 (fls. 03/13 do processo nº 12585.720008/2014-55).

4. A fim de analisar o direito creditório pleiteado, foi efetuado procedimento fiscal pela Equipe Especial de Auditoria da DERAT-SPO, no qual foram enviadas intimações solicitando esclarecimentos/documentos à contribuinte.

5. Após a análise dos documentos e informações apresentados pela interessada, a DERAT-SPO/DIORT/EQAUD emitiu o Despacho Decisório de fls. 476/514, no qual deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento e homologou a compensação a ele vinculada até o limite do crédito deferido.

6. Do Despacho Decisório constam o número do Pedido de Ressarcimento referente ao crédito analisado e da DCOMP nº 14848.73024.310709.1.3.09-7081, além da fundamentação legal. Da decisão, extrai-se as seguintes informações sobre a análise de créditos:

(...)

No caso em tela, além dos demais créditos básicos das contribuições, o sujeito passivo apura crédito presumido com base na situação prevista no inciso I e III do § 1º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e no seu caput, ou seja, na aquisição de pessoas físicas, cooperados pessoas física, cerealistas e de pessoas jurídicas que exerçam atividade agropecuária e cooperativas de produção agropecuária

(...)

MODUS OPERANDI DA UTILIZAÇÃO DE NOTEIRAS E DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA NO AGRONEGÓCIO DO CAFÉ

Antes das alterações da Lei nº 10.925, de 2004, pela Lei nº 12.599, de 2012

(...)

Ocorre que, antes da alteração da Lei nº 10.925, de 2004, pela Lei nº 12.599, de 2012, o crédito presumido em questão era calculado à alíquota inferior à alíquota básica, cheia, à razão de 35% de seu valor, como reza o inciso III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, sendo tributariamente mais vantajoso para o adquirente exportador obter café de pessoas jurídicas atacadistas de café, chamadas de maquinistas. Isso porque, por estarem fora da incidência do campo do crédito presumido, a incidência cheia das contribuições nas referidas aquisições tinha o condão de permitir para o adquirente exportador o cálculo de crédito à razão de 100% da alíquota básica, cheia.

Por essa razão, tornou-se comum que os exportadores de café, no intuito de aumentar o valor do crédito apurado, utilizassem-se pessoas jurídicas inexistentes de fato, criadas com falsa aparência de legalidade com o objetivo de atuarem como atacadistas de café, “pseudo-maquinistas”, que se interpõem de forma fraudulenta entre o produtor rural e o exportador, real adquirente.

Em linhas simples, nesse esquema, os “pseudo-maquinistas” “adquirem” o café de produtores rurais, cerealistas e de cooperativas de produção e o “revendem” para os exportadores, reais adquirentes, numa operação sem propósito negocial, com mero intuito de inflar o crédito do exportador.

Trata-se de uma interposição fraudulenta no agronegócio criada com o objetivo de dissimular uma compra e venda de mercadoria diretamente do produtor rural que tornaria menor o crédito apurado na aquisição realizada pelo exportador, bem como o revestiria de caráter menos nobre, uma vez que o crédito seria então presumido e, portanto, à época dos fatos, passível apenas de dedução, não podendo ser ressarcível em dinheiro ou compensado com outros tributos administrados pela RFB.

(...) impondo a utilização das referidas falsas comerciais atacadistas de café, chamadas a partir de agora de Noteiras, por terem sido criadas apenas com o objetivo de emitir notas fiscais que guiarão o café com aparente idoneidade até o exportador.

(...)

FORNECEDORES DE CAFÉ DO SUJEITO PASSIVO CONSIDERADOS NOTEIRAS

(...) identificamos que algumas empresas fornecedoras estavam envolvidas ou foram expressamente mencionadas nas operações deflagradas pela Receita Federal citadas anteriormente.

(...)

Nos fornecedores listados abaixo foram encontradas as irregularidades que se coadunam com o modus operandi fraudulento praticado na cadeia exportadora do agronegócio do café. Com efeito, de uma forma geral, as empresas a seguir deixaram de transmitir DCTF ou transmitiram com valores zerados ou insignificantes em relação aos volumes transacionados. Igualmente deixaram de transmitir o Dacon ou o transmitiam com valores zerados ou insignificantes.

Quanto à DIPJ, quando não procediam da mesma forma, apresentavam a referida declaração como Inativa. Já em relação a GFIP, as empresas que se deram o trabalho de apresentá-la, quando o fizeram, transmitiram GFIP sem

movimento ou com número reduzido de funcionários. No que diz respeito ao recolhimento de tributos, de uma forma generalizada, não foi encontrado nenhum recolhimento de Pis/Pasep e de Cofins, e, em alguns casos, não foi encontrado recolhimento de nenhum tributo administrado pela Receita Federal do Brasil.

Assim, segue lista de fornecedores identificados como noteiras, devido à presença de indícios que convergem para um mesmo fato: tratam-se de pessoas jurídicas criadas ou, ao menos, atuando com o fim específico de emitir notas para guiar o café até o seu real adquirente, sem animus econômico, capacidade técnica, patrimonial ou recursos humanos compatíveis com as vultuosas movimentações financeiras. O relatório com informações completas sobre as empresas consideradas noteiras encontra-se no dossiê sigiloso nº 10010.029050/0714-59. (lista na "TABELA 1", à fl. 496)

(...)

FORNECEDORES DE CAFÉ DO SUJEITO PASSIVO JÁ DECLARADOS INEXISTENTES DE FATO POR ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO ENTRE OUTROS

Merecem destaque os fornecedores listados abaixo, tendo em vista que já foram declarados inidôneos por ato declaratório executivo publicado no Diário Oficial da União, inaptas por serem inexistentes de fato e/ou com localização desconhecida, suspensas em processos administrativos após constatação das mesmas características e comportamento descritos anteriormente, típicas das noteiras de café. (lista na "TABELA 2", à fl. 497)

(...)

AQUISIÇÃO DE COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL. VALORES REPASSADOS AOS ASSOCIADOS.

(...)

DO CRÉDITO EM BENS PARA REVENDA – CRÉDITO INTEGRAL

(...)

DO CRÉDITO PRESUMIDO – INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL

(...)

DAS DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDAS

(...)

(...)Os fretes e a armazenagem não incorridos nas operações de vendas e aqueles não suportados pelo vendedor não permitem a apuração de créditos das contribuições.

(...)

Não admitimos também os valores descritos como FRETE-COMPRA pelo sujeito passivo, tendo vista que se tratam de fretes incorridas nas operações de compras e não de vendas, conforme previsão legal.

Já as operações descritas como ARMAZENAGEM foram objeto de análise do remetente e do destinatário da mercadoria armazenada, de modo que identificamos que as operações tinham como remetente um fornecedor ou um armazém-geral e como destinatário o próprio sujeito passivo. Nesse sentido, tratam-se na verdade de despesas de armazenagem incorridas nas aquisições de mercadoria e industrialização sob encomenda e também foram objeto de glosa. (tabela à fl. 511)

Além dos valores glosados, os valores de fretes vinculados a vendas no mercado interno, foram alocados exclusivamente na coluna de créditos vinculados à receita tributada no mercado interno e os fretes vinculados à exportação, foram alocados exclusivamente na coluna de créditos vinculados à receita de exportação, uma vez que nesse caso não há que se falar em rateio das receitas. (...)”

Irresignada, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade que, em julgamento, a DRJ julgou parcialmente procedente, em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A manifestação de inconformidade deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual (arts. 15 e 16 do o Decreto nº 70.235/1972).

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, SUSPENSAS, OU DECLARADAS INIDÔNEAS. CRÉDITOS GLOSADOS.

Deve ser glosado o crédito calculado sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas inaptas, suspensas, ou declaradas inidôneas, por sua inexistência de fato ou incapacidade operacional para a realização de seus fins institucionais.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL.

A pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da contribuição para a COFINS não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas agroindustriais, observados os limites e condições previstos na legislação.

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETE NA AQUISIÇÃO. VINCULAÇÃO AO CRÉDITO DO BEM ADQUIRIDO.

O direito de calcular créditos de despesas com fretes no âmbito do regime da não cumulatividade está restrito ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor e o serviço seja prestado por pessoa jurídica domiciliada no país. (art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003)

A possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição de insumos está relacionada há possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ARMAZENAGEM.

O direito de calcular créditos de despesas com armazenagem no âmbito do regime da não cumulatividade está restrito à operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor e o serviço seja prestado por pessoa jurídica domiciliada no país. (art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). CRÉDITO. NÃO COMPROVAÇÃO. EFEITO.

A falta de comprovação da liquidez e certeza de créditos objeto da Declaração de Compensação apresentada, impossibilita a homologação da compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

A DRJ reverteu a glosa da rubrica “Aquisições de Sociedades Cooperativas Agroindustriais”, no montante de R\$ 175.514,54.

O Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais:

- DA INCORREÇÃO DAS GLOSAS REFERENTES ÀS CONSIDERADAS INAPTAS OU INADIMPLENTES COM O FISCO;
- DA INCORREÇÃO DA GLOSA EM RELAÇÃO AOS FRETES DE ENTRADAS; e
- ARMAZENAGEM.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – DA INCORREÇÃO DAS GLOSAS REFERENTES ÀS CONSIDERADAS INAPTAS OU INADIMPLENTES COM O FISCO.

A Recorrente sustenta a improcedência das glosas relacionadas a operações realizadas com pessoas jurídicas consideradas inaptas ou inadimplentes, afirmando que a legislação assegura a validade das aquisições e o direito aos créditos quando comprovados o pagamento do preço, o efetivo recebimento das mercadorias e a idoneidade dos documentos fiscais.

Invoca, para tanto, o parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/1996, o art. 217 do RIR/1999 e o §5º do art. 43 da IN RFB nº 1.183/2011, destacando que todos os comprovantes das operações foram devidamente juntados aos autos.

Aduz, ainda, que, no período em exame, os documentos fiscais eram eletrônicos e somente podiam ser emitidos com anuência dos fiscos estadual e federal, não sendo juridicamente admissível transferir ao contribuinte o ônus de fiscalizar a regularidade fiscal de terceiros, sobretudo diante do sigilo fiscal constitucionalmente assegurado. Ressalta, ademais, que a alegada inaptidão de determinados fornecedores ocorreu, em diversos casos, posteriormente à realização das operações, sendo que a maioria das empresas envolvidas permanece ativa.

Quanto ao tema, a DRJ decidiu da seguinte forma:

"Aquisições de empresas "Noteiras" (declaradas inidôneas, com situação cadastral atual inapta, suspensa):

26. A autoridade fiscal glosou créditos calculados sobre aquisições de empresas, "falsas comerciais atacadistas de café", denominadas "Noteiras", por terem sido criadas apenas com o objetivo de emitir notas fiscais, gerando créditos da não cumulatividade da COFINS. Conforme consta no Despacho Decisório, trata-se de uma interposição fraudulenta no agronegócio, criada com o objetivo de dissimular uma compra e venda de mercadoria diretamente do produtor rural, que tornaria menor o crédito apurado na aquisição realizada pelo exportador.

27. Constam no Despacho Decisório, a relação de fornecedores do sujeito passivo consideradas "noteiras" (fl. 496) e fornecedores já declarados inidôneos por ato

declaratório executivo publicado no Diário Oficial da União, inaptas por serem inexistentes de fato e/ou com localização desconhecida, suspensas em processos administrativos (fl. 497).

28. A defesa considera incorretas tais glosas e requer que sejam afastadas, defendendo que a aquisição, mesmo que de empresas declaradas inaptas conforme documentos considerados inidôneos pela autoridade fiscal, tem direito a todos os efeitos tributários da operação quando comprovados o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens. Afirma que, no presente caso, foram juntados todos os comprovantes das operações realizadas com as mencionadas empresas, cópias dos cartões CNPJ, onde se verifica que a inaptidão se deu posteriormente às operações realizadas, e traz relação de empresas, afirmando que a maioria está ainda hoje ativa.

29. É importante lembrar que, para o reconhecimento do direito creditório e homologação das compensações vinculadas ao crédito pleiteado, é necessário comprovar a certeza e liquidez deste crédito.

30. Ocorre que, pelos fatos demonstrados no Despacho Decisório, os fornecedores são "falsos comerciais atacadistas", cujas empresas já foram declaradas inidôneas, inaptas, ou suspensas e, desta forma, não se pode garantir que as operações ocorreram entre a interessada e uma pessoa jurídica, o que impede a comprovação de certeza e liquidez do crédito no que se relacionada às aquisições de tais fornecedores.

31. É o que se verifica nos trechos extraídos da referida decisão, citados a seguir:

(...)

Nesse sentido, após ter tomado conhecimento do esquema amplamente utilizado no agronegócio do café com o objetivo de gerar créditos da não cumulatividade de Pis/Pasep e de Cofins, com claro prejuízo ao Erário, a Receita Federal do Brasil, com o apoio da Polícia Federal, deflagrou as operações Robusta (processo nº 16561.720083/2012-83) e Tempo de Colheita, que em resumo se debruçaram sobre o tema da aquisição de café por empresas exportadoras com a utilização de pessoas jurídicas interpostas inexistentes na região do Espírito Santo.

Posteriormente, a Operação Ghost Coffee igualmente deflagrada pela Receita Federal do Brasil e pela Polícia Federal, ainda em curso, direcionou esforços para a atuação das exportadoras de café no interior de Minas Gerais, tendo como resultado a confirmação da existência da mesma prática anteriormente detectada no Espírito Santo, cujos detalhes passamos a expor.

Um dos vetores de atuação da operação Ghost Coffee foi identificar as principais empresas noteiras atuantes na região do Sul de Minas Gerais, principalmente no município de Varginha, e desmantelar o esquema a partir da declaração de inidoneidade da documentação fiscal emitida por estas empresas, tornando-as imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS.

Nesse sentido, direcionou esforços para a Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, um dos fornecedores da Volcafé Ltda, que atuava como uma verdadeira fábrica de notas fiscais de café guiado, movimentando, mesmo com recursos materiais, patrimoniais e humanos mínimos, pois contava com apenas 4 a 6 funcionários, recursos vultuosos, que montaram em aproximadamente R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais) no período entre a sua constituição e o seu encerramento, em 2010 .

Vale dizer que, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 26, de 17 de setembro de 2012, publicado no DOU1 de 18/09/2012, pag. 120, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Cafeeira São Sebastião Ltda., CNPJ nº 00.837.387/0001-35, emitidos nos anos calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

(...)

Discorremos agora por algumas das características mais marcantes encontradas reiteradamente da cadeia de aquisição de café de empresas noteiras atuantes no mercado rural do Espírito Santo e do sul de Minas Gerais. Essas informações foram obtidas a partir dos processos nº 16561.720083/2012-83 (Operação Robusta), nº 10660.722728/2012-18 , nº 10660.723014/2013-16 (Operação Ghost Coffee).

TROCA DE NOTAS FISCAIS E DEPÓSITO IDENTIFICADO NA CONTA BANCÁRIA DA “NOTEIRA”

Para dar a aparência da boa fé, as indústrias e exportadoras envolvidas na fraude, em TODA E QUALQUER operação de aquisição de café guiado com nota fiscal de pessoa jurídica “noteira”, procedem da seguinte forma: a) verificam a situação cadastral da “noteira” perante a Receita Federal do Brasil, imprimindo a certidão negativa de débito expedida por este órgão; b) imprimem a situação cadastral da empresa perante o ICMS – SINTEGRA; c)

efetuam o pagamento do café identificando a remetente dos recursos (indústrias/exportadoras) na conta bancária das “noteiras”.

(...)

Para seu trânsito, o café é retirado por uma transportadora das dependências no produtor rural, e é remetido a um armazém-geral acompanhado da nota fiscal do produtor rural constando a noteira como adquirente da mercadoria. De lá, esse café era remetido para exportador real adquirente acompanhado da nota fiscal emitida pela empresa noteira. É comum também a dispensa da utilização do armazém-geral, situação na qual a troca de nota fiscal ocorre em lugar pré definido, como postos de combustível ou dentro das dependências das exportadoras. Esses detalhes estão vastamente demonstrados no Relatório Fiscal do processo nº 16561.720083/2012-83, da Operação Robusta.

Após o recebimento dos recursos enviados pelas indústrias, as “noteiras” repassam os recursos aos produtores rurais, ou a quem estes indicam. É comum identificar na movimentação bancária das pessoas jurídicas noteiras, entradas e saídas de recursos praticamente de mesmo valor, ocorrendo no mesmo dia, ou em dias próximos, com retenção de uma parcela mínima (em torno de 1%) para custos administrativos e pagamento de seu reduzido quadro de pessoal.

AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS, DE CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS, INCOMPATIBILIDADE DE RECURSOS HUMANOS COM FATURAMENTO

Como é de se esperar, as empresas pseudo-atacadistas, uma vez criadas com objetivo de emitir notas que guiarão o café, operam de forma rudimentar, com pouquíssimos funcionários, a despeito de enorme obtenção de receitas. É comum encontrar empresas noteiras com faturamento anual de milhões de reais com a utilização de apenas dois ou três funcionários cujas funções são apenas de preencher documentos fiscais de saída em nome de exportadores de café.

Estas empresas funcionam em salas pequenas, com recursos ínfimos, incompatíveis com a movimentação financeira da empresa. Por óbvio, não recolhem tributos em favor das esferas competentes e sequer cumprem com obrigações acessórias de enviar declarações instituídas pela Legislação Tributária, como a DCTF, o Dacon, a DIPJ, etc.

(...)

*CONHECIMENTO POR PARTE DO EXPORTADOR DO ESQUEMA E
DESCABIMENTO DA ALEGAÇÃO DE QUE É TERCEIRO DE BOA FÉ*

(...)

Nesse sentido, vale lembrar que o exportador é o principal, senão o único beneficiário das operações simuladas, pois pretende se ressarcir de elevados valores de tributos que não foram e nem serão recolhidos por empresas inexistentes de fato.

(...)

É invariavelmente estranho supor que seja apenas uma coincidência o fato de que grande parte dos fornecedores de café do sujeito passivo não têm capacidade financeira ou operacional para movimentar anualmente milhões de reais em vendas de café. E que essa peculiaridade acometia apenas os fornecedores de café, justamente os fornecedores para os quais o adquirente exportador toma cuidados adicionais durante a compra. Ademais, causa estranheza também o fato de que o adquirente exportador de café, mesmo sendo demandado pelos clientes no exterior por café de alta qualidade, sequer conheça as estruturas de funcionamento e obtenção de café de qualidade de qualquer um de seus fornecedores, como ocorre em relações mercantis ordinárias, limitando-se a conhecê-los por meio de cadastros fazendários.

(...)

FORNECEDORES DE CAFÉ DO SUJEITO PASSIVO CONSIDERADOS NOTEIRAS

(...) identificamos que algumas empresas fornecedoras estavam envolvidas ou foram expressamente mencionadas nas operações deflagradas pela Receita Federal citadas anteriormente.

(...)

Nos fornecedores listados abaixo foram encontradas as irregularidades que se coadunam com o modus operandi fraudulento praticado na cadeia exportadora do agronegócio do café. Com efeito, de uma forma geral, as empresas a seguir deixaram de transmitir DCTF ou transmitiram com valores zerados ou insignificantes em relação aos volumes transacionados. Igualmente deixaram de transmitir o Dacon ou o transmitiam com valores zerados ou insignificantes.

Quanto à DIPJ, quando não procediam da mesma forma, apresentavam a referida declaração como Inativa. Já em relação a GFIP, as empresas que se deram o trabalho de apresentá-la, quando o fizeram, transmitiram GFIP sem movimento ou com número reduzido de funcionários. No que diz respeito ao

recolhimento de tributos, de uma forma generalizada, não foi encontrado nenhum recolhimento de Pis/Pasep e de Cofins, e, em alguns casos, não foi encontrado recolhimento de nenhum tributo administrado pela Receita Federal do Brasil.

Assim, segue lista de fornecedores identificados como noteiras, devido à presença de indícios que convergem para um mesmo fato: tratam-se de pessoas jurídicas criadas ou, ao menos, atuando com o fim específico de emitir notas para guiar o café até o seu real adquirente, sem animus econômico, capacidade técnica, patrimonial ou recursos humanos compatíveis com as vultuosas movimentações financeiras. O relatório com informações completas sobre as empresas consideradas noteiras encontra-se no dossiê sigiloso nº 10010.029050/0714-59. (lista na "TABELA 1", à fl. 496)

(...)

FORNECEDORES DE CAFÉ DO SUJEITO PASSIVO JÁ DECLARADOS INEXISTENTES DE FATO POR ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO ENTRE OUTROS

Merecem destaque os fornecedores listados abaixo, tendo em vista que já foram declarados inidôneos por ato declaratório executivo publicado no Diário Oficial da União, inaptas por serem inexistentes de fato e/ou com localização desconhecida, suspensas em processos administrativos após constatação das mesmas características e comportamento descritos anteriormente, típicas das noteiras de café. (lista na "TABELA 2", à fl. 497)

(...)

DO CRÉDITO PRESUMIDO – INSUMOS DE ORIGEM VEGETAL

(...)

Foi feita a glosa dos créditos de fornecedores declarados inidôneos, inativos, inaptos e suspensos, conforme quadro a seguir (LINHA 26 do DACON):

(...) (quadro demonstrativo à fl. 510)

32. Assim, pelas informações constantes do Despacho Decisório, com base em operações realizadas pela Receita Federal do Brasil - RFB verificou-se o esquema fraudulento, utilizando-se de pessoas jurídicas interpostas no agronegócio do café, com o objetivo de gerar créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS.

33. Foi constatado que tais empresas, denominadas "noteiras", operavam sem capacidade técnica, patrimonial ou de recursos humanos, embora movimentassem valores altíssimos, sendo comum identificar na movimentação bancária entradas e saídas de recursos praticamente de mesmo valor, ocorrendo no mesmo dia, ou em dias próximos.

34. Com relação aos fornecedores do sujeito passivo (listados na "tabela 1", fl. 496), foram encontradas as irregularidades que se coadunam com a prática fraudulenta na cadeia exportadora do agronegócio do café, sendo que, de forma geral: tais empresas deixaram de transmitir DCTF ou transmitiram com valores zerados ou insignificantes em relação aos volumes transacionados; deixaram de transmitir o Dacon ou o transmitiam com valores zerados ou insignificantes; procediam da mesma forma quanto à DIPJ, ou apresentavam a referida declaração como Inativa; em relação à GFIP, quando apresentada, foi transmitida sem movimento ou com número reduzido de funcionários.

35. No que diz respeito ao recolhimento de tributos, de forma geral, não foi encontrado nenhum recolhimento de Pis/Pasep e de COFINS e, em alguns casos, não foi encontrado recolhimento de nenhum tributo administrado pela RFB.

36. Ainda, há fornecedores do sujeito passivo já declarados inidôneos por Ato Declaratório Executivo, empresas inaptas, por serem inexistentes de fato e/ou com localização desconhecida, e suspensas em processos administrativos após constatação das mesmas características e comportamento descritos (lista na "TABELA 2", à fl. 497).

37. Cita-se, como exemplo, o ADE nº 26, publicado no DOU1 de 19/09/2012, que declarou inidôneas, para todos os efeitos tributários, as notas fiscais referentes à comercialização emitidas nos anos calendário de 2006 a 2010 pela Cafeeira São Sebastião Ltda., CNPJ nº 00.837.387/0001-35, "por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS", abaixo reproduzido:

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM VARGINHA ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO Nº 26, DE 17 DE SETEMBRO DE 2012 Declara a inidoneidade de notas fiscais referentes à comercialização de emissão da CAFEIRA SÃO SEBASTIÃO LTDA - CNPJ 00.837.387/0001-35. O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM VARGINHA/MG, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo artigo 302, inciso IX, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, publicada no DOU de 17/05/2012, bem como de acordo com o disposto nos arts. 1º e 2º da Portaria MF nº 187, de 26 de abril de 1993, publicada no DOU de 28/04/1993, declara: Art. 1º - INIDÔNEOS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da CAFEIRA SÃO SEBASTIÃO LTDA - CNPJ 00.837.387/0001-35, emitidos nos anos-calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo

nº 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Art. 2º - Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data da sua publicação. NEWTON KLEBER DE ABREU JUNIOR

38. Embora as declarações de inaptidão tenham sido editadas posteriormente às operações realizadas, como defendeu a interessada, todas estas situações citadas indicam que não havia uma empresa operando de fato ao negociar com a interessada, o que deveria ser conhecido por parte do adquirente, comprometendo, portanto, a certeza e liquidez do crédito tributário pretendido.

39. Portanto, correta a glosa dos créditos referentes às citadas aquisições.”

Ora, considerando o exposto do Relatório Fiscal, reforçado pelo acórdão da DRJ e conjunto probatório, verifica-se que as alegações da Recorrente não se sustentam frente aos elementos concretos dos autos, que evidenciam a utilização reiterada de pessoas jurídicas interpostas, destituídas de capacidade operacional, econômica e patrimonial, criadas ou utilizadas com o propósito específico de emitir documentos fiscais ideologicamente falsos para viabilizar a geração indevida de créditos de PIS e COFINS, conforme amplamente demonstrado nas operações fiscais deflagradas pela Receita Federal do Brasil, nos atos declaratórios executivos de inidoneidade e no próprio Despacho Decisório.

Ainda que algumas declarações de inaptidão tenham sido formalizadas posteriormente às operações, o *modus operandi* identificado revela a inexistência material das operações sob a ótica tributária, comprometendo de forma irremediável a certeza e a liquidez do crédito pretendido, requisito indispensável ao seu reconhecimento.

Nesse sentido, é o acórdão nº 3102-002.959, cuja ementa abaixo transcrevo:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GLOSA.

Comprovada a existência de interposição de pessoas jurídicas de fachada, com o fim exclusivo de mascarar a aquisição de insumos diretamente de pessoas físicas, para obter valores maiores de crédito na apuração da contribuição no regime não cumulativo, correta a glosa dos créditos decorrentes desses expedientes ilícitos.”

Vale, ainda, a leitura do seguinte trecho do voto do i. Conselheiro Relator Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues:

“Além dos fatos relacionados no v. acórdão recorrido acerca da interposição fraudulenta e artificial de intermediários pessoas jurídicas, no mercado de compra de café, com o fim único e exclusivo de gerar créditos fictícios das contribuições ao PIS e da Cofins na sistemática da não-cumulatividade; das irregularidades apuradas pela fiscalização em relação à 26 empresas atacadistas que realizaram transações

comerciais com a recorrente, que se coadunam com o modus operandi fraudulento praticado na cadeia exportadora do agronegócio do café, sendo que 8 delas já haviam sido declaradas inexistentes de fato por Ato Declaratório Executivo; merecem destaque os seguintes excertos do Despacho Decisório que, a meu ver, contrariam a alegação da recorrente de que se trataria de adquirente de boa-fé e, por conseguinte, derruem a higidez do direito creditório pleiteado:

[...] a Operação Ghost Coffee igualmente deflagrada pela Receita Federal do Brasil e pela Polícia Federal (fls. 2383 a 2384), ainda em curso, direcionou esforços para a atuação das exportadoras de café no interior de Minas Gerais, local onde ocorrem a maioria dos negócios da Mc Coffee do Brasil Ltda, tendo como resultado a confirmação da existência da mesma prática anteriormente detectada no Espírito Santo, cujos detalhes passamos a expor.

Um dos vetores de atuação da operação Ghost Coffee foi identificar as principais empresas noteiras atuantes na região do Sul de Minas Gerais, principalmente no município de Varginha, e dismantelar o esquema a partir da declaração de inidoneidade da documentação fiscal emitida por estas empresas, tornando-as imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS. Nesse sentido, direcionou esforços para a Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, fornecedor da Mc Coffee do Brasil Ltda, que atuava como uma verdadeira fábrica de notas fiscais de café guiado, movimentando, mesmo com recursos materiais, patrimoniais e humanos mínimos, pois contava com apenas 4 a 6 funcionários, recursos vultuosos, que montaram em aproximadamente R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais) no período entre a sua constituição e o seu encerramento, em 2010 (fl. 30 do processo nº 10660.722728/2012-18).

Também envidou esforços para a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, uma das principais fornecedores de café do sujeito passivo, que, na qualidade de sucessora de fato da Cafeeira São Sebastião, movimentou recursos na ordem de R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais) durante sua breve existência, mesmo contando com recursos patrimoniais e humanos mínimos, com aproximadamente 4 funcionários – vale dizer, os mesmos que atuavam na Cafeeira São Sebastião (fls. 11 e 12 do processo nº 10660.723014/2013-16). É de se destacar, de antemão, que a empresa Mc Coffee do Brasil Ltda é mencionada e citada à fl. 111 do processo administrativo nº 10660.722728/2012-18 e à fl. 39 do processo administrativo 10660.723014/2013-16, decorrentes da Operação Ghost Coffee, como um dos principais adquirentes de café guiado pela notas fiscais emitidas pela Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, e por sua sucessora de fato, a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda,

CNPJ nº 05.609.148/0001-41, empresas consideradas “noteiras” e inexistentes de fato, por serem utilizadas apenas para emissão de notas fiscais de café que guiam a mercadoria de armazéns-gerais até o real adquirente exportador. Vale dizer que, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 26, de 17 de setembro de 2012, publicado no DOU1 de 18/09/2012, pag. 120, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Cafeeira São Sebastião Ltda., CNPJ nº 00.837.387/0001-35, emitidos nos anos-calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Igualmente, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 3, de 10 de março de 2014, publicado no DOU1 de 11/03/2014, pag. 42, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Grande Minas Comércio de Café Ltda., CNPJ nº 05.609.148/0001-41, emitidos nos anos-calendário de 2010 e 2011, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.723014/2013-16, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Nas referidas operações, ficou claro que os exportadores de café não se limitam a utilizar apenas uma ou poucas noteiras para guiar o café adquirido. Os exportadores atuantes no mercado, bem como as noteiras, transacionavam-se entre si como numa teia, de modo que dificultasse o rastreamento das operações. Em outras palavras, todas as atacadistas atuantes em uma região guiavam café do produtor rural para toda e qualquer exportadora atuante na região. Isso fazia com que o esforço administrativo, de certa forma, não produzisse os plenos efeitos desejáveis, uma vez que empresas “noteiras” são criadas a todo momento, de acordo com a “demanda” do mercado, reiteradamente após o fechamento da anterior, e a Receita Federal do Brasil apenas poderia atuar em momento posterior, quando a utilização daquela “noteira” pelos exportadores já havia resultado em prejuízo para os cofres públicos. [...]

TROCA DE NOTAS FISCAIS E DEPÓSITO IDENTIFICADO NA CONTA BANCÁRIA DA “NOTEIRA” Para dar a aparência da boa fé, as indústrias e exportadoras envolvidas na fraude, em TODA E QUALQUER operação de aquisição de café guiado com nota fiscal de pessoa jurídica “noteira”, procedem da seguinte

forma: a) verificam a situação cadastral da “noteira” perante a Receita Federal do Brasil, imprimindo a certidão negativa de débito expedida por este órgão; b) imprimem a situação cadastral da empresa perante o ICMS – SINTEGRA; c) efetuam o pagamento do café identificando a remetente dos recursos (indústrias/exportadoras) na conta bancária das “noteiras”. Os “cuidados” tomados pelas exportadoras são justificados, já que sabem, de antemão, que podem ter problemas futuros com estes “fornecedores”. Munem-se, desta forma, de todas as provas possíveis, para tentar ilidir, no futuro, provável ação dos entes de fiscalização contra o esquema utilizado. É no mínimo inusitado que essa cautela excessiva em cada operação de compra se restrinja apenas à aquisição de café, deixando de ser aplicada no caso de aquisição de demais insumos, como por exemplo as sacarias, ou na aquisição de outros materiais utilizados nas atividades da exportadora. A “maquiagem” era aplicada deliberadamente APENAS nas aquisições de café, revelando comportamento peculiar atípico. Em diversos depoimentos colhidos durante as operações supracitadas (mormente dos corretores), foi possível constatar que, para a exportadora de café, pouco importa qual é a empresa noteira que emitirá a nota fiscal utilizada para guiar o café. A única exigência é que a remessa do café propriamente dito, independentemente de quem for o real vendedor (produtor rural/maquinista), seja acompanhada de nota fiscal de uma pseudo-atacadista, com o claro objetivo de auferir créditos de PIS e Cofins não-cumulativos indevidos. Em alguns casos, a exportadora já define e indica ao corretor de café qual noteira deverá ser utilizada em determinada operação de aquisição de café. Sobre esse assunto, vale destacar que no dia 15/05/2014, o Sr. Marcio Manoel de Araújo, CPF nº 035.505.628-37 responsável pelas compras de café da Mc Coffee do Brasil Ltda., declarou QUE “a verificação de idoneidade da empresa fornecedora de café era feita de forma meramente documental, com a checagem das certidões pelos órgãos fazendários”, QUE “mesmo após ter tomado conhecimento das irregularidades noticiadas em alguns fornecedores de café do mercado, a preocupação da empresa é simplesmente a aptidão da empresa fornecedora” e QUE “não sabe ao certo dizer se os fornecedores de café são exatamente os mesmos após a mudança na legislação ocorrida em 2012” (fls. 2359).

Nesse mesmo sentido, na mesma ocasião, o Sr. Sussumu Sasaki, CPF nº 188.139.849-87, gerente administrativo da Mc Coffee do Brasil Ltda., esclareceu QUE “embora tenha conhecimento das eventuais irregularidades existentes nas empresas fornecedores de café, o controle da idoneidade de seus fornecedores limitava-se à verificação documental(...)” (fls. 2362). Ainda na mesma linha, o Sr. Kenta Yasuoka, CPF nº 234.619.578-28,

Diretor-presidente da Mc Coffee do Brasil Ltda., QUE “após ter tomado conhecimento das irregularidades existentes no setor cafeeiro, passaram a verificar a dos fornecedores por meio da verificação cadastral perante os órgãos fazendários” (fls. 2365). No esquema praticado nas zonas cafeeiras, é a exportadora quem dá o aval para o corretor fechar o negócio com o pseudo-atacadista, aprovação dada apenas após a consulta da situação cadastral da empresa noteira a ser utilizada perante os órgãos de fiscalização (Receitas Estadual e Federal), restando mais do que claro que a exportadoras de café têm pleno conhecimento das aquisições efetuadas junto a estas pseudo-atacadista. Durante as operações supramencionadas, notou-se que os produtores rurais tinham total desconhecimento da existência e propósitos das pseudo-atacadistas (pessoas jurídicas “noteiras”) usadas para guiar o café vendido, pois negociavam com uma determinada pessoa (corretor/corretora, maquinista ou até mesmo a empresa adquirente) e no momento da retirada do café surgiam nomes desconhecidos de “empresas” para serem utilizadas no preenchimento da nota fiscal do produtor. Para seu trânsito, o café é retirado por uma transportadora das dependências no produtor rural, e é remetido a um armazém-geral acompanhado da nota fiscal do produtor rural constando a noteira como adquirente da mercadoria. De lá, esse café era remetido para exportador real adquirente acompanhado da nota fiscal emitida pela empresa noteira. É comum também a dispensa da utilização do armazém-geral, situação na qual a troca de nota fiscal ocorre em lugar prédefinido, como postos de combustível ou dentro das dependências das exportadoras. Esses detalhes estão vastamente demonstrados no Relatório Fiscal do processo nº 16561.720083/2012-83, da Operação Robusta. Após o recebimento dos recursos enviados pelas indústrias, as “noteiras” repassam os recursos aos produtores rurais, ou a quem estes indicam. É comum identificar na movimentação bancária das pessoas jurídicas noteiras, entradas e saídas de recursos praticamente de mesmo valor, ocorrendo no mesmo dia, ou em dias próximos, com retenção de uma parcela mínima (em torno de 1%) para custos administrativos e pagamento de seu reduzido quadro de pessoal.

CONHECIMENTO POR PARTE DO EXPORTADOR DO ESQUEMA E DESCABIMENTO DA ALEGAÇÃO DE QUE É TERCEIRO DE BOA FÉ

[...] Ademais, causa estranheza também o fato de que o adquirente exportador de café, mesmo sendo demandado pelos clientes no exterior por café de alta qualidade, sequer conheça as estruturas de funcionamento e obtenção de café de qualidade de qualquer um de seus fornecedores, como ocorre em relações mercantis ordinárias, limitando-se a conhecê-los por meio de cadastros fazendários. Cita-se como exemplo o caso da REAL

COM.EXPORTACAO CAFE LTD, CNPJ nº 08.455.707/0001-02, funcionando em Varginha, MESMO MUNICÍPIO DO SUJEITO PASSIVO, é o principal “vendedor de café” do sujeito passivo, desconsiderando as cooperativas, tendo “vendido” no período sob análise o montante de R\$ 4.887.612,80 (quatro milhões, oitocentos e oitenta e sete mil, seiscentos e doze reais e oitenta centavos) em café para a Mc Coffee do Brasil Ltda. Esse fornecedor, durante o período sob análise, apresentou o comportamento típico descrito anteriormente, com ausência de recolhimento de tributos e descumprimento de quaisquer tipo de obrigações acessórias, como a entrega de declarações, que descrevemos com detalhes em relatório presente no e-Dossiê sigiloso nº 10010.016809/0614-71, em obediência ao art. 198, caput, da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, e à Portaria RFB nº 2.344, de 2011, que disciplina o acesso a informações protegidas por sigilo fiscal constantes de sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, uma vez que ainda pende de declaração de inexistência de fato, com ação fiscal em curso pela delegacia de sua jurisdição. E é com base nesse conjunto de indícios convergentes para um mesmo fato, a inexistência de fato desses intermediários, que entendemos que é possível afirmar que o exportador tem pleno conhecimento da existência, das condições e da forma de funcionamento das noteiras, sabe quais são as existentes no mercado e, portanto, não deve ser admitido como terceiro de boa fé.

Cumpre destacar que o presente processo trata de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), no qual a recorrente alega a existência de um direito creditório em face do fisco, pleiteando o seu ressarcimento.

Em tais situações, quando há o indeferimento do direito creditório e o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, passam a valer as regras do processo administrativo fiscal previstas no Decreto nº 70.235/72, cabendo ao contribuinte o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Tal conclusão se extrai do previsto no § 11 do art. 74, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9o e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (Grifamos)

Do disposto nos artigos 15 e 16, do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito **e instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. Art. 16. A impugnação mencionará:*

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:
(...) (Grifamos)

E do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com **créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Grifamos)*

No presente caso, não se está avaliando a efetiva ocorrência ou não das infrações imputadas (as quais exigiriam, para sua comprovação, prova incontestável de sua ocorrência, com base no princípio do in dubio pro reo, insculpido em matéria tributária no artigo 112 do CTN), mas a higidez do direito creditório pleiteado, a qual demanda a efetiva comprovação da liquidez e certeza do crédito a ser ressarcido.

Com base nos indícios apresentados, que envolvem tanto as empresas fornecedoras quanto a própria recorrente, não é possível admitir a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, uma vez que se demonstrou, com elevado grau de probabilidade, que as operações em relação às quais a recorrente pretende apropriar os créditos pleiteados não ocorreram, seja pela incapacidade operacional, técnica ou patrimonial das supostas fornecedoras para operar no mercado de café, seja diante da conduta da recorrente de “adquirir” reiteradamente café de empresas inidôneas (inclusive, das sucessoras que foram constituídas após o

encerramento das atividades das primeiras), sendo que, mesmo sabedora das irregularidades existentes nas empresas fornecedoras de café, a recorrente sustenta sua boa-fé apenas na suposta verificação documental de idoneidade da empresa, alegando a inexistência de qualquer contato direto com a suposta fornecedora.

É certo que tais indícios impedem o reconhecimento da recorrente como adquirente de boa-fé, mesmo diante da comprovação do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens, vez que, em tais situações, ocorre a interposição fraudulenta e artificial de intermediários pessoas jurídicas, no mercado de compra de café, com o fim único e exclusivo de gerar créditos fictícios das contribuições ao PIS e da Cofins na sistemática da não-cumulatividade, ou seja, a aquisição do café realmente ocorre, assim como, o preço é efetivamente pago. Entretanto, conforme restou demonstrado nos autos, a aquisição ocorre diretamente dos produtores rurais, sendo que o pagamento apenas transita nas contas das supostas fornecedoras, as quais se limitam a reter percentual ínfimo para “remunerar” a sua atividade, direcionando o pagamento aos produtores rurais.”

Assim, correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

2 – DA INCORREÇÃO DA GLOSA EM RELAÇÃO AOS FRETES DE ENTRADAS.

A Recorrente sustenta que a glosa dos créditos relativos aos fretes de entrada é indevida, pois a própria RFB já teria esclarecido, em diversas Soluções de Consulta (citando-se, exemplificativamente, a Solução de Consulta nº 80/2010), que o frete pago na aquisição de bens para revenda integra o custo de aquisição das mercadorias e, portanto, gera direito a crédito no regime não cumulativo.

Afirma que a DRJ reconheceu, em tese, a possibilidade de creditamento, mas negou o direito no caso concreto por entender que faltaria a identificação, em planilha, do frete vinculado ao insumo/mercadoria transportada. A Recorrente aponta dois erros nesse julgamento: (i) erro de fato, porque a descrição do produto transportado e do remetente constaria dos documentos juntados (inclusive em arquivo indicado nos autos), o que afastaria a alegação de ausência de vinculação; e (ii) erro de direito, pois defende que o frete é serviço creditável por si só, sendo o crédito devido independentemente de demonstração adicional acerca do insumo transportado, conforme precedentes deste Conselho.

Confira-se o acórdão:

“Glosa de Créditos de Fretes nas aquisição:

53. A autoridade fiscal glosou os valores descritos como "FRETE-COMPRA" pelo sujeito passivo, tendo em vista que não se tratam de despesas com fretes incorridas nas operações vendas.

54. A defesa alega ser incorreta a glosa relacionada aos fretes de entradas e afirma que a RFB já esclareceu que tais fretes compõem o custo de aquisição das mercadorias e, portanto, geram direito ao crédito das contribuições.

55. Cumpre transcrever a fundamentação legal que autoriza calcular créditos de despesas com fretes, conforme no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003:

(...)

56. De acordo com o que determina a legislação citada, o direito de calcular créditos de despesas com fretes está restrito ao frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

57. Deve-se observar, que a legislação não prevê a apuração de créditos a partir do pagamento de fretes nas operações de compras.

58. Entretanto, considera-se que as despesas com fretes na aquisição de mercadorias integram o custo da aquisição, de acordo com o disposto no art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999:

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598/1977, art. 13).

§ 2º Os gastos com desembaraço aduaneiro integram o custo de aquisição.

(...)

59. Assim, embora não haja previsão legal expressa, o frete pago na aquisição dos insumos ou bens para revenda, quando contratado com pessoa jurídica domiciliada no País e suportado pelo adquirente dos bens, por integrar o valor da mercadoria, pode gerar créditos da COFINS não cumulativa, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

60. Neste caso, a possibilidade de apropriação de crédito calculado sobre a despesa com frete na aquisição está relacionada à possibilidade ou não de apropriação de crédito em relação aos bens adquiridos.

61. Desta forma, somente o valor do frete pago nas aquisições de insumos ou bens adquiridos para revenda passíveis de creditamento, pode ser creditado.

62. Isto posto, é necessária a identificação do produto adquirido, a fim de que se verifique sua tributação e, assim, a possibilidade ou não de gerar créditos relacionados às despesas com frete.

63. Sem a identificação de que o produto adquirido é tributado, não é possível conceder créditos da COFINS não cumulativa.

64. A defesa não trouxe aos autos, juntamente com a manifestação de inconformidade, a descrição dos referidos fretes e a quais aquisições estão relacionados.

65. Ressalte-se que, nos moldes dos art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcritos, a defesa deve ser instruída com os documentos em que se fundamente:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (g.n.)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

66. Portanto, por falta de comprovação, deve ser mantida a glosa das despesas com frete.”

Ora, o acórdão consignou que, embora a legislação da COFINS não cumulativa preveja expressamente o creditamento apenas dos fretes vinculados às operações de venda, admite-se, por integração ao custo de aquisição, a possibilidade de crédito do frete pago na aquisição de bens para revenda, desde que tais bens sejam passíveis de creditamento.

Todavia, destacou que esse direito está condicionado à **identificação do produto adquirido e à verificação de sua tributação**, de modo a comprovar a efetiva vinculação entre o frete e mercadorias que gerem crédito.

Nesse ponto, entendo que o acórdão deve ser reformado.

Confira-se o texto da Súmula CARF nº 188:

“Súmula CARF nº 188

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348”

Conforme assentado na Súmula CARF nº 188, o serviço de frete constitui prestação autônoma em relação ao bem transportado e, desde que efetivamente tributado pelo PIS e pela COFINS, pode gerar direito a crédito independentemente da tributação do insumo ou mercadoria a que se vincula.

Nessa perspectiva, não se mostra juridicamente exigível, como condição absoluta ao creditamento, a identificação individualizada do produto transportado e a verificação prévia de sua tributação, bastando a comprovação da contratação do serviço, de sua onerosidade e da incidência das contribuições sobre a prestação de frete.

Assim, ainda que se admita que os fretes integrem o custo de aquisição das mercadorias, o direito ao crédito decorre, no caso, da própria natureza do serviço prestado, regularmente tributado, razão pela qual a glosa deve ser afastada.

Além do mais, as Súmulas CARF são de observância obrigatória aos Conselheiros, nos termos do Regimento Interno do CARF e do Decreto nº 70.235/1972.

Dou provimento e revento a glosa.

3 – ARMAZENAGEM.

Quanto a esse ponto, o acórdão da DRJ consignou o seguinte:

“67. Conforme Despacho Decisório, foram glosados créditos calculados sobre despesas com armazenagem, não incorridas nas operações de vendas.

68. A defesa considera equivocado tal raciocínio, e alega que a lei não condiciona o crédito da armazenagem a uma operação de venda e que, a única condição, seria que se referisse a insumo ou na mercadoria adquirida para revenda e que o ônus fosse suportado pelo vendedor dos produtos.

69. Ocorre que, ao contrário do que entende a defesa, nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, acima transcrito, é autorizado o cálculo de despesas com armazenagem somente relacionada à operação de venda.

70. Portanto, despesas de armazenagem incorridas nas aquisições de mercadoria e industrialização sob encomenda não são passíveis de creditamento.

71. Desta forma, é correta a glosa efetuada.

72. Cumpre destacar, que é dever do julgador observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Receita Federal do Brasil - RFB expresso em atos normativos, conforme art. 7º, inciso V, da Portaria do Ministério da Fazenda nº 341 (DOU de 14/07/2011), e art. 116, inciso III, da Lei nº 8.112/1990.

73. Sendo assim, ao julgador administrativo é vedada a ampliação ou violação daqueles limites e restrições legais, para abarcar outras situações não previstas na legislação tributária, relacionadas à apuração de créditos da COFINS não cumulativa.”

No Recurso Voluntário foi consignado o seguinte:

“iv) armazenagem: O AFRFB glosou a armazenagem ao argumento de que ela não está associada a uma operação de venda, todavia equivocado tal raciocínio, pois a lei não condiciona o crédito da armazenagem a uma operação de venda. A única condição é que a mesma se refira a insumo ou à mercadoria adquirida para revenda e que o ônus seja suportado pelo vendedor dos produtos. Vejamos a transcrição do inciso IX do artigo 3º da Lei 10.833/2003:

IX – armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Como se vê, ele menciona os incisos primeiro e segundo, logo a armazenagem tem que ser da mercadoria adquirida para revenda, dos insumos ou das mercadorias produzidas, caso este deste contribuinte onde a mercadoria para revenda entra num armazém geral e sai diretamente ao adquirente. Fato este incontroverso.”

Cumpre assinalar que o direito ao aproveitamento de créditos no regime da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à COFINS, relativamente às despesas com armazenagem de mercadorias, encontra respaldo expresso na legislação de regência, notadamente nos arts. 3º, inciso IX, e 15, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, aplicáveis também ao PIS/Pasep por expressa remissão legal, conforme se verifica dos dispositivos abaixo transcritos:

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

(...)

*IX – **armazenagem de mercadoria** e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.*

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...)

II – nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei.” (meus grifos)

Em consonância com esse comando legal, o art. 191, inciso IV, da Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022 expressamente reconhece que integram a base de cálculo dos créditos a descontar, no regime não cumulativo, os valores correspondentes aos custos e despesas incorridos com armazenagem de mercadorias, *verbis*:

“Art. 191. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos custos e despesas incorridos no mês relativos a:

(...)

IV – armazenagem de mercadorias (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso IX, § 1º, inciso II, e art. 15, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 26).” (meus grifos)

Ressalte-se, ademais, que não se mostra aplicável, nessa hipótese, a análise dos critérios de essencialidade ou relevância, porquanto o creditamento ora examinado não decorre do enquadramento da despesa como insumo, nos termos do art. 3º, inciso II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, mas sim de previsão legal específica e autônoma, constante do inciso IX do mesmo dispositivo.

Nesse sentido, a jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem reconhecido, de forma reiterada, a possibilidade de creditamento dos dispêndios com armazenagem, inclusive quando realizados em Centros de Distribuição, desde que observados os demais requisitos legais, conforme ilustram os seguintes precedentes:

“CRÉDITO. GASTOS COM ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito ao desconto de créditos, tanto em relação à aquisição de insumos quanto a bens destinados à revenda, relativamente aos dispêndios com armazenagem, abrangendo, inclusive, os gastos realizados em Centros de Distribuição (embalagem, serviços de operação logística e de gestão e manutenção), desde que atendidos os demais requisitos legais.”

(Processo nº 10882.720931/2011-64; Acórdão nº 3201-011.560; Rel. Conselheiro Hécio Lafeta Reis; sessão de 14/03/2024).

“CRÉDITO. GASTOS COM ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

A legislação autoriza o desconto de créditos relativos às despesas com armazenagem, tanto no tocante a insumos quanto a mercadorias destinadas à revenda, compreendendo os gastos incorridos em Centros de Distribuição, observadas as condições previstas em lei.”

(Processo nº 10970.720003/2021-82; Acórdão nº 3301-014.223; Rel. Conselheiro Bruno Minoru Taki; sessão de 07/11/2024).

Sendo assim, dou provimento.

4 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou parcial provimento para reverter a glosa do frete na aquisição de insumos e armazenagem.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges