



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10845.724557/2012-01
ACÓRDÃO	3202-004.576 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NKG STOCKLER LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE PESSOAS JURÍDICAS CONSIDERADAS PSEUDOATACADISTAS PELA FISCALIZAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO E DE RECEBIMENTO DAS MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO NA FRAUDE. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Havendo comprovação do efetivo pagamento e do recebimento das mercadorias, e não tendo sido afastada a boa-fé da recorrente por meio da comprovação da participação direta em fraude para geração de crédito fictício a partir de aquisições de café de pseudoatacadistas, é legítima a apropriação dos créditos.

COFINS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO SOBRE FRETES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO ONERADOS. SÚMULA CARF 188.

Os custos com fretes sobre a aquisição de insumos não onerados pela Cofins e pela contribuição ao PIS, na não cumulatividade, geram direito a crédito dessas contribuições, desde que estejam de acordo com o disposto na Súmula Carf 188.

CRÉDITO. INSUMO. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

O conceito de insumo, para fins de reconhecimento de créditos da Cofins e da contribuição ao PIS, na não-cumulatividade, deve ser considerado conforme estabelecido, de forma vinculante, pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170/PR, ou seja, atrelado à essencialidade ou relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica da empresa.

DESCONTO DE CRÉDITOS. ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS. GASTOS DIVERSOS. IMPOSSIBILIDADE.

Apenas as despesas com armazenagem de mercadorias, vale dizer, com a guarda da mercadoria, dão direito a crédito das contribuições não cumulativas, com base no art. 3º, IX, e art. 15, II, da Lei 10.833/03, não abrangendo, dessa forma, gastos com seguro da mercadoria, taxas cobradas pelos armazéns e serviços diversos prestados pelos armazéns.

DESCONTO DE CRÉDITOS. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ATIVIDADES DA EMPRESA. POSSIBILIDADE.

As despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados, direta ou indiretamente, nas atividades empresariais geram crédito no regime de apuração não cumulativa da Cofins e da contribuição ao PIS.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses, não cabe a decretação de nulidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. NÃO VINCULAÇÃO.

Salvo as exceções expressas no ordenamento jurídico, as referências a entendimentos constantes em decisões deste Conselho ou em decisões judiciais não possuem força vinculante.

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

Conforme decidido no julgamento, pelo STJ (Superior Tribunal de Justiça), 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 da contribuição ao PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, (i) para reverter as glosas de créditos da Cofins atinentes às aquisições de insumos das cooperativas consideradas pela autoridade fiscal como agropecuárias; (ii) para reverter as glosas de créditos da Cofins referentes aos serviços de frete contratados pela recorrente de pessoa jurídica domiciliada no Brasil e relativos às aquisições de insumos, não onerados pelas contribuições, inclusive os insumos sujeitos à apuração de crédito presumido, desde que, em atenção à aludida Súmula Carf 188, tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições; (iii) para reverter as glosas de créditos da Cofins relacionadas a parafusos, molas, eixos, polias, chavetas, roletes, rolamentos, válvulas, sensores, correias, serviços de reparo de assistência técnica e serviços de rebobinamento em motor elétrico; (iv) para reverter as glosas de créditos da Cofins referentes à aquisição de saco, guaru-bags, lacre, barbante, fio têxtil, agulha, fita e contentor flexível; (v) para reverter as glosas de créditos da Cofins referentes à aluguel de copiadora (copiadora digital e impressora a laser), e (vi) para que seja aplicada a correção monetária, pela taxa Selic, aos créditos reconhecidos a partir do 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original. Por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer os créditos decorrentes de aquisições de café cru de pessoas jurídicas consideradas empresas de fachada (pseudoatacadistas). Vencidos os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira (Relator) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento ao recurso na matéria. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha. Por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas relativas às despesas de armazenagem. Vencidas as Conselheiras Joana Maria de Oliveira Guimarães, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Marina Righi Rodrigues Lara, que davam parcial provimento ao recurso, para reconhecer o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre a utilização do recinto, as operações correlatas à armazenagem e o seguro obrigatório vinculado à mercadoria armazenada, afastando a glosa decorrente da ausência de segregação entre os valores de armazenagem e seguro. Apresentou voto divergente, por escrito no plenário virtual, a Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, que, por não ter sido acolhido pela maioria, converteu-se em declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Redator designado

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Marina Righi Rodrigues Lara (substituta integral), Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento:

Trata o presente processo da análise do direito creditório requerido através do Pedido de Ressarcimento (PER) nº 40032.88705.171212.1.5.09-7730 (folhas 61 a 64), transmitido com fundamento em créditos da Cofins não-cumulativa (Mercado Externo), referentes ao 2º trimestre de 2010, no montante de R\$ 3.464.860,45 (três milhões, quatrocentos e sessenta e quatro mil, oitocentos e sessenta reais e quarenta e cinco centavos).

A DRF-STs exarou o Despacho Decisório de fls. 205/216, amparado pelo Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 150/192, deferindo parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 1.126.963,48 (um milhão, cento e vinte e seis mil, novecentos e sessenta e três reais e quarenta e oito centavos) 1, e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Reportando-se ao despacho decisório (e respectivo TVF), citem-se os fundamentos para o reconhecimento parcial do crédito:

1. A apuração e utilização dos créditos relativos à Cofins não-cumulativa são regulados pela Lei nº 10.833/2003.
2. A referida legislação encontra-se inserida no contexto de benefício fiscal, por conseguinte, sua interpretação deve ser restrita, conforme estabelece o artigo 111 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional.
3. Demonstra os ajustes realizados nos créditos pleiteados, divididos por tipos de despesas (de acordo com as descrições do Dacon), resumidas nos itens seguintes.

4. Bens para revenda – Atacadistas:

- Parte dos créditos reclamados não tiveram sua liquidez e certeza assegurados, uma vez que sua obtenção, bem como a de outros períodos,

está cingida por fraudes comprovadas, somadas a aproveitamentos de créditos incompatíveis com a legislação vigente.

- Na auditoria realizada, aproveitou-se provas colhidas nas operações "TEMPO DE COLHEITA", "BROCA" e "ROBUSTA". Tais operações, que contaram com a colaboração da Polícia Federal e do Ministério Público Federal, investigou diversos "atacadistas" de café, concluindo que muitas dessas empresas foram constituídas apenas com o fito de encobrir os verdadeiros fornecedores do café (pessoas físicas) e burlar a administração tributária, pela produção de créditos integrais das contribuições do PIS e da Cofins, os quais, de outro modo, seriam créditos presumidos, consistentes em 35% do crédito cheio.
- As empresas envolvidas no esquema (denominadas "pseudo-atacadistas") apresentam características de inexistência de fato, já que, a despeito dos montantes negociados do café e da receita gerada, seus estabelecimentos e empregados não condizem com os valores comercializados, não entregam as declarações exigidas pela RFB, tais como Dirpj, Dacon, ou DCTF, ou se apresentam como inativas ou entregam as declarações com valores de receita quase zerados ou mesmo zerados. Ademais, não recolhem os tributos ou o fazem em montantes diminutos, totalmente em desconformidade com a magnitude do negócio realizado.
- Com base nas constatações acima, foram indeferidos os créditos vinculados às aquisições de empresas "pseudo-atacadistas".

5. Bens para revenda - Pessoas Jurídicas e Cooperativas de Produção Agropecuária:

- Para os fornecedores que não exerceram cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, consoante o disposto no inciso III, § 1º, art. 8º, da Lei 10.925/04, os créditos foram deferidos como presumidos.

5.1 Fornecedores que não se enquadram como atacadistas

- Alguns dos fornecedores de mercadorias da fiscalizada não se caracterizam como atacadistas; são produtores de café que se enquadram no conceito disposto no inciso III, § 1º, art. 8º, da Lei nº 10.925/04.
- A verificação foi realizada através do exame das DIPJ destes fornecedores que se enquadraram no CNAE – fiscal 01.32-5/00 – Cultivo de Café.
- Além dessa informação, pode-se verificar os lançamentos da ficha 04-A - Custo dos Bens e Serviços Vendidos – Com Atividade Rural – PJ em Geral, na qual os custo da venda de produtos são apropriados nas linhas 43 a 53, que é justamente onde se deve lançar os valores da venda de produtos

que são cultivados pelas agropecuárias. Apenas para elucidar ainda mais a questão, quando são lançados os custos dos produtos vendidos por atacadistas, o lançamento é efetuado nessa mesma ficha, que tem outra discriminação, chamando-se ficha 04-A – Custo dos Bens e Serviços Vendidos - PJ em Geral, só que nas linhas 18 a 23.

- Enquadram-se na situação de agropecuárias as empresas AGRO PECUARIA JM LTDA (CNPJ raiz 26.192.575) e GALVANI AGROPECUARIA LTDA (CNPJ raiz 67.538.504).
- Dessa forma, os créditos pleiteados pela fiscalizada em relação à aquisição de mercadorias dessas empresas se enquadram como presumidos (a partir de 01/08/2004, conforme disposto na Lei 10.925/04), diferentemente do declarado pela fiscalizada; dessa forma, os créditos integrais pleiteados, a partir do mês 08/2004, foram glosados, sendo concedidos créditos presumidos conforme dispõe a legislação citada, em seu inciso III, art. 3º, art. 8º.
- Ainda em relação a fornecedores que não se enquadram como atacadistas, foi relacionada nota fiscal de empresa que nem ao menos se enquadra no ramo de comércio de café, a seguir relacionada:

CNPJ/CPF	RAZÃO SOCIAL	NÚMERO NOTA FISCAL	SERIE	DATA EMISSÃO	DATA ENTRADA	DESCRIÇÃO	CFOP	VALOR CONTÁBIL
02.815.959/0001-87	SOS DOS RADIADORES SANTA RITA LTDA	423	1	07/05/2010	07/05/2010	CAFÉ CRU EM GRÃO ARABICA	1102	5.082,00

- O pedido deste crédito foi indeferido.

5.2 Outros tipos de fornecedores - Cooperativas

- A Lei nº 10.925/04 separa as cooperativas que comercializam café (mercadoria classificada no código 09.01 da NCM - Nomenclatura Comum do MERCOSUL), em dois grupos: 1) Cooperativas de Produção Agropecuária, que têm a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins suspensas no caso de venda de seus produtos (art. 9º, Lei 10.925/04); e 2) Cooperativas Agroindustriais, que no caso do café, são aquelas que exercem cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, para as quais não há a aplicação da suspensão dessas contribuições em suas vendas (§§ 6º e 7º, art. 8º e inc. II, §1º, art. 9º, todos da Lei 10.925/04).
- Ou seja, a lei é muito clara em separar os dois tipos de cooperativas existentes: a primeira, denominada Agropecuária, não necessariamente fornece o produto (café) sem nenhum tipo de beneficiamento; ela até pode, e em alguns casos deve, se utilizar de algum processo que traga maior valor agregado ao seus associados; mas, se ela não exerce CUMULATIVAMENTE todas as atividades descritas no § 6º do art. 8º, da

Lei 10.925/04 ou separa por densidade de grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial (continuação do mesmo dispositivo legal), não pode ser enquadrada como Agroindústria.

- Para se saber em quais dos casos cada uma das cooperativas que forneceram produtos para a STOCKLER se enquadra, a Fiscalização encaminhou intimações a inúmeros fornecedores, dentre eles, TODAS as cooperativas que comercializaram com a STOCKLER. Nessas intimações foram solicitadas informações relativas à natureza de suas operações e aos procedimentos adotados na apuração da contribuição para o PIS e da Cofins.
- Particularmente quanto ao enquadramento desses fornecedores como agropecuárias ou agroindústrias, o item “e” dos Termos de Intimação enviados às cooperativas solicitava o esclarecimento sobre os processos aplicados ao produto (café), ou seja, se eram exercidas, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade de grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.
- Alguns fornecedores informaram que se enquadram no “GRUPO 1”, ou seja, que não exerceram cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. Desta forma, conforme afirmação incontestável das próprias cooperativas, estas transações comerciais não geram direito ao crédito integral e sim ao crédito presumido de PIS e Cofins. Verificou-se que algumas das notas fiscais desses fornecedores não trouxeram a observação da não incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, mas, o simples fato de haver um erro material nas notas fiscais desses fornecedores (obrigação acessória), que deixaram de assinalar que a venda ocorreu com a suspensão das contribuições de PIS/Cofins, não altera a verdade fática de que o produto vendido à fiscalizada não foi objeto 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; caso contrário, a hipótese de não haver menção à suspensão dessas contribuições faria com que surgisse, para essas cooperativas, todo um processo produtivo que nunca ocorreu, com suas respectivas despesas e encargos (utilização de maquinário e/ou pessoal, com seus respectivos custos, como compra/aluguel de maquinário ou contratação de terceiros para realizar tal processo.
- Além disso, tem-se que lembrar que o café é uma “commodity”, trata-se de mercadoria que possui toda uma regulação e controle por parte dos adquirentes, principalmente aqueles que negociam com o mercado

externo, que possui uma exigência de qualidade muito alta. Alegar a fiscalizada ignorância quanto ao tipo de mercadoria adquirida e sua qualidade está totalmente fora de questão nesse caso. Não pode a fiscalizada invocar que não sabia se a mercadoria adquirida havia sido ou não objeto dos processos listados no § 6º, art. 8º, da Lei 10.925/04.

- As demais cooperativas informaram que o café comercializado sofreu os processos agroindustriais cumulativos 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 (GRUPO 2).
- Dessa forma, os créditos relativos às cooperativas do GRUPO 1 foram convertidos de integrais para presumidos. Já os créditos referentes às cooperativas do GRUPO 2 foram deferidos integralmente, de acordo com a Solução de Consulta COSIT 65/2014 e com o Parecer PGFN/CAT/Nº 1425/2014.

6. Bens para revenda – Cooperativas Agroindustriais:

- Para as cooperativas que declararam exercer cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, houve a liberação total dos créditos integrais, conforme dispõe o Parecer PGFN/CAT/1425/2014. Cabe observar que o entendimento exarado pela Cosit – Coordenação Geral de Tributação – por meio da Solução de Consulta nº 65, de 10 de março de 2014, assegura à Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.
- Entretanto, foram glosadas as aquisições de outros períodos lançadas equivocadamente pelo contribuinte no primeiro semestre de 2010 (créditos extemporâneos).

7. Fretes na compra de mercadorias:

- Por estrita falta de previsão legal, os créditos referentes a frete nas compras de mercadorias utilizadas como insumos não dão direito à apuração de créditos integrais pelo regime da não-cumulatividade.

8. Bens utilizados como insumos:

- Na análise dessas despesas constatou-se que muitas não se enquadram no conceito de insumos. Dessa forma, parte dos créditos pleiteados foram glosados.

9. Serviços utilizados como insumos:

- Por não se enquadrar no conceito de insumos, glosou-se a totalidade dos créditos pleiteados a este título.

10. Despesas de energia elétrica:

- Houve o deferimento total dos créditos pleiteados.

11. Despesas de Aluguéis de Prédios e de Máquinas e Equipamentos:

- Indeferimento dos valores lançados a título de “serviços copiadora”, que não estão ligados na atividade-fim da empresa. Os demais créditos foram deferidos.

12. Despesas de Armazenagem de Mercadoria e Frete na Operação de Venda:

- Deferimento parcial, haja vista alguns serviços não terem servido de insumos na produção da mercadoria.
- Dos serviços listados no item 110 do TVF, apenas a armazenagem e os serviços relacionados no item 111 (considerados como insumos) tiveram os créditos reconhecidos. Os demais, foram objeto de glosa.
- Ainda, para determinadas notas fiscais, diante da ausência de segregação entre os valores de armazenagem e seguro, e, por conseguinte, da impossibilidade de se conhecer os créditos vinculados às despesas de armazenagem (já que, por falta de previsão legal, as despesas de seguros não são passíveis de creditamento), não restou outra alternativa senão o indeferimento total do valor da armazenagem e do seguro.

13. Créditos a Descontar Relativos a Bens do Ativo Imobilizado:

- Deferimento total do crédito pleiteado.

14. Os créditos reconhecidos como "presumidos" somente podem ser utilizados para desconto do valor devido das contribuições, não podendo ser objeto de compensação ou de ressarcimento de que trata a Lei nº 10.833/2003, em seu art. 6º, §1º, inciso II.

Contra o Despacho Decisório, cientificado em 07/01/2015, o sujeito passivo apresentou, em 05/02/2015, a Manifestação de Inconformidade de fls. 182/293, alegando em síntese o seguinte:

1. A contribuinte é uma empresa que tem como atividade predominante, o comércio, a exportação, a importação, o benefício e o rebenefício de café.
2. A autoridade administrativa glosou parcialmente créditos fiscais pelas seguintes razões:

A) Aquisições de café de pessoas jurídicas declaradas inaptas, suspensas ou baixadas perante a Receita Federal do Brasil em período posterior às operações realizadas com a Manifestante, inclusive de pessoas jurídicas com cadastros ativos.

“O autor do procedimento fiscal presume, sem qualquer comprovação fática, o conhecimento da Manifestante de determinados fatos apurados por meio das operações “Tempo de Colheita”, “Broca” e “Robusta”, e não legitima os créditos oriundos de operações com seus fornecedores (independente da participação destes nestas operações), no período em referência. A matéria de defesa será explorada no item 5.1”.

B) Aquisições de café de pessoas jurídica e sociedades cooperativas que exerceram atividade agropecuária.

"Para o autor do procedimento fiscal, nessas operações, a venda deve ser objeto da regra de suspensão do PIS/PASEP e COFINS, nos termos do artigo 8º, §1º, inciso III, e 9º, inciso III da Lei nº. 10.925/04, vigente à época, razão pela qual os créditos integrais decorrentes dessas compras contabilizados pela Manifestante foram convertidos em presumidos. A matéria de defesa será explorada no item 5.2.

C) Bens e serviços utilizados como insumo no processo produtivo da Manifestante.

“O autor do procedimento fiscal entende que não geram crédito integral os gastos com frete na compra; aquisição de serviços de manutenção e bens utilizados na atividade produtiva; despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica; despesas com marcação de sacaria, reensaque ou substituição de sacaria, taxas de entrada e saída do café do armazém, empréstimos de bags, taxas de seguro, inclusive, de armazenagem quando não há segregação na nota fiscal desses custos. A matéria de defesa será explorada no item 5.3”.

3. Sustenta também que não houve determinação para atualização monetária dos créditos fiscais passíveis de ressarcimento pela Taxa SELIC, o que seria de direito em decorrência de haver sido ultrapassado o prazo legal de 360 dias para proferir a decisão, a contar da data do protocolo dos pedidos respectivos.

Do cerceamento do direito de defesa

4. Pontua o contribuinte as razões preliminares para nulidade parcial do Despacho Decisório e do respectivo Termo de Verificação Fiscal, na parte em que nega parcialmente o direito creditório da Manifestante decorrente: (i) das compras efetuadas dos fornecedores supostamente inidôneos, alguns declarados em momento posterior às operações realizadas com a Manifestante; e, (ii) dos créditos decorrentes das compras efetuadas das sociedades cooperativas.

5. Insiste no seu direito ao crédito fiscal integral nas aquisições de pessoas jurídicas consideradas: (a) inaptas/suspensas/baixadas, assim declaradas no Diário Oficial da União em período posterior às aquisições; (b) ou mesmo aquelas que sequer foram objeto de declaração neste ato de publicidade oficial (doc. 05); (c) bem como nas aquisições de pessoas jurídicas com CNPJ “ativo” (doc. 06).

6. A Autoridade a quo descumpriu as garantias constitucionais do contraditório e a ampla defesa esculpidos no art. 5º, incisos LIV e LV, da CF/88. Como consequência, as glosas dos créditos fiscais integrais da contribuição não podem ser aceitas, devendo-se anular parcialmente o Despacho Decisório em função da preterição do direito de defesa (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72).

Compras efetuadas de fornecedores supostamente inidôneos

7. A Manifestante defende que não há qualquer tipificação de sua conduta que justifique a glosa dos créditos decorrentes das compras efetuadas de fornecedores supostamente inidôneos. Pelo contrário, as Autoridades Fiscais atestam a sua boa-fé e em nenhum momento a acusam de ter agido com fraude, apenas expondo esquema fraudulento de determinados fornecedores, sem indicar qualquer base legal para justificar a glosa dos créditos fiscais. A falta de demonstração pormenorizada e clara da tipificação da conduta atribuída ao contribuinte é causa independente de nulidade.

8. Critica a generalização pretendida pela Fiscalização, e afirma que o volume de operações da Manifestante com as pessoas físicas sempre foi linear (antes e depois da sistemática não-cumulativa), com aumentos e diminuições em momentos que não guardam qualquer relação com as mudanças na legislação tributária.

9. Não há critério uniforme para a glosa dos créditos fiscais integrais das pessoas jurídicas alegadamente inaptas e/ou irregulares. De um lado, induz o leitor a acreditar que todos os seus fornecedores são irregulares, quando na realidade não o são.

10. Sustenta que em virtude de questões de ordem mercadológica não se envolve com as particularidades dos atos praticados pelas pessoas jurídicas fornecedoras, fazendo uso da atividade de corretagem para encontrar, dentre os diversos atacadistas no mercado, aqueles que forneçam o produto que melhor lhe atenda.

11. Por essa razão, na maior parte das operações, não tem contato pessoal com o vendedor.

12. Os corretores integram a cadeia produtiva do café como facilitadores da realização de negócios entre fornecedores e adquirentes, sem a necessidade de contato pessoal entre estes.

13. O simples fluxo de pagamentos (via Transferência Eletrônica Disponível “TED”, por exemplo) possibilita a concretização da operação em segundos, após a aprovação das características do café adquirido;

14. Alega cerceamento do direito de defesa e violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, visto que não teve oportunidade de participar da coleta de dados - apenas como colaboradora, ao permitir o acesso aos seus registros contábeis e documentação - e, muito menos, teve as condições

necessárias de vista dos processos fiscais para apresentar sua defesa, antes da intimação da glosa dos créditos em questão.

15. Declara que não tem conhecimento das informações colacionadas no Termo de Verificação Fiscal, inclusive sobre as empresas que participaram das operações “Tempo de Colheita”, “Robusta” e “Broca, e das diligências realizadas em Manhuaçu (MG).

16. As conclusões obtidas nessas fiscalizações externas, sem a participação ativa da manifestante em tais operações especiais foram estendidas a esta, sem que, no entanto, tivesse oportunidade de acesso aos dados coletados e manifestação a respeito do seu conteúdo, antes de ser intimada da respectiva glosa de créditos. Ou seja, em momento algum, foi convocada a participar de qualquer procedimento administrativo incidental alusivo às pessoas jurídicas citadas.

17. Penalizar com base em dúvidas e incertezas, por fato de suposto conhecimento geral, é esquecer-se que tais trâmites obedecem ao necessário sigilo das informações. E passada esta premissa, seria necessário - no mínimo - a oportunidade da contribuinte ofertar sua devida defesa, já que os primados do contraditório e da ampla defesa não podem ser desprestigiados.

18. Como se verifica, as provas obtidas de fatos apurados nas referidas operações e pelas diligências fiscais em várias cidades, não foram produzidas em processo envolvendo a manifestante como parte, e não observaram as formalidades estabelecidas em Lei, além da ausência de demonstração de causalidade entre o fato considerado como ilícito e a participação e/ou colaboração desta.

19. Cita doutrina e entendimento do CARF quanto ao aproveitamento de provas emprestadas e quanto ao princípio da ampla instrução probatória.

20. E conclui o raciocínio da seguinte forma: (grifei)

Dessa forma, reforça-se que o aproveitamento da prova emprestada, a qual sequer pode ser tratada como prova sob a perspectiva da Manifestante, de modo que não merece prosperar por absoluta irracionalidade ao se imputar a esta a prática de atos que teriam sido praticados por terceiros.

21. Todos esses aspectos da atuação das autoridades fiscais, o que inclui estender informações sigilosas, sem acesso por parte da manifestante e com o aproveitamento de prova emprestada, bem como a desconsideração da legislação que defende a boa-fé do contribuinte, sem indicação de qualquer dispositivo legal que justifique a glosa parcial dos créditos, são suficientes para impor o reconhecimento, de plano, da nulidade parcial e a consequente desconstituição do Despacho Decisório, em epígrafe, e do Termo de Verificação Fiscal, na parte em que glosa os créditos indicados para fins de ressarcimento/compensação.

22. A consequência é a nulidade parcial do Despacho Decisório, na parte em que glosa os créditos fiscais integrais da contribuição com base em fato e informações em diligências externas, em caráter de sigilo e sem a participação da interessada,

com total preterição do seu direito de defesa. Nesse sentido, é clara a regra que prescreve o artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72 (com redação semelhante ao artigo 12 do Decreto nº 7.574/11).

23. Caracterizada a preterição do direito de defesa através da supressão da garantia do devido processo legal no âmbito administrativo, sem a oportunidade da abertura do contraditório e da ampla defesa, antes da intimação da glosa dos créditos fiscais integrais, impõe-se o reconhecimento da nulidade parcial e a consequente desconstituição do Despacho Decisório e do Termo de Verificação Fiscal, na parte em que glosa os créditos da Cofins, indicados para fins de compensação e ressarcimento em espécie.

24. Aplicando as considerações elencadas pela autoridade fiscal ao caso em litígio, verifica-se que a validade da glosa dos créditos da contribuição pressupõe que as supostas diferenças apontadas no referido levantamento fiscal levem, inexoravelmente, à conclusão de que a manifestante teria conhecimento ou estava envolvida com a inaptidão dessas empresas. Caso não seja possível demonstrar, com segurança, o nexo de causalidade entre o resultado do levantamento fiscal, ou seja, as diferenças ali apontadas, e a acusação consubstanciada no Despacho Decisório, este deverá ser julgado improcedente por falta de provas.

25. O autor do procedimento fiscal desconsidera a legislação que protege o adquirente de boa-fé, no sentido que este não será prejudicado no caso de comprovar o pagamento do preço e o recebimento das mercadorias (art. 82 da Lei nº 9.430/96).

26. Parece ignorar a metodologia de apuração das Contribuições em questão. Ou melhor, suas afirmativas são totalmente incompatíveis com a sistemática não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins.

27. A forma de apuração dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins obedece ao método indireto subtrativo e, portanto, difere da sistemática não-cumulativa do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

28. No caso da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, não há o que falar se na etapa anterior (na aquisição de café grão "cru" em grão já beneficiado) se houve efetivamente o recolhimento ou não dessas contribuições, mas tão somente da suscetibilidade de incidência, pressuposto quando se adquire café "cru" de pessoas jurídicas domiciliadas no País, com cadastro CNPJ ativo no momento da aquisição, tal como no caso concreto.

29. A manifestante pagou as contribuições sociais da operação realizada, quando da aquisição do produto ou mercadoria. A fiscalização em momento algum questionou o pagamento, de modo que entendeu como observadas as condições contratuais relativas à quantidade, à qualidade, à classificação dos produtos e

mercadorias, segundo as normas técnicas exigidas pelos órgãos reguladores e pelo mercado, podendo, por força do princípio da não-cumulatividade, ter direito ao crédito fiscal integral.

30. O autor do procedimento fiscal ao glosar os créditos está desconsiderando não só a boa-fé, como também a realidade dos fatos amparada nos lançamentos contábeis (aquisições e saídas) da contribuinte.

31. A contabilidade da manifestante é meio de prova hábil e idôneo, não sendo possível desconstituí-la, tal como pretendido pelo autor do procedimento fiscal. A escrituração regular de suas operações ratifica a sua boa-fé que, além de escriturar devidamente seus créditos, efetuou tempestivamente os recolhimentos do PIS/Pasep, Cofins, IRPJ e, reflexamente, a CSLL, nessas operações.

32. Anote-se que o Poder Judiciário, em reiteradas oportunidades, tem assinalado que, a despeito do caráter objetivo da responsabilidade pela infração, mercê da regra esculpida no artigo 136 do CTN, tem foro de legitimidade os questionamentos alinhados pelo destinatário da norma sancionatória, quanto aos aspectos subjetivos da infração concretamente considerada, especialmente, quando se evidencia a boa-fé do contribuinte ou mesmo a impossibilidade de cumprimento, por fatores estranho ao seu controle, de deveres acessórios.

33. Logo, não há como imputar à pessoa jurídica, sob o fundamento da responsabilidade por infração, a glosa dos créditos fiscais por se tratar de responsabilidade com caráter de punição, muito menos, a de caráter de ressarcimento de valores que não foram declarados ou, se declarados, não recolhidos aos cofres públicos nas fases anteriores do processo produtivo.

34. Os pagamentos dos preços praticados pelo mercado, efetuados pela Manifestante, ocorre via Transferência Eletrônica Disponível “TED”, possibilitando a concretização da operação de compra em segundos, após a aprovação das características do café adquirido.

35. O fato de os fornecedores manterem contas nos bancos sinaliza a idoneidade de suas operações, diante das exigências legais a que essas instituições financeiras estão sujeitas para “fiscalizar” seus clientes.

36. As principais ferramentas para o controle das operações ilícitas pelas instituições financeiras estão no Cadastro e Aprovação de Clientes e a manutenção de contas bancárias ativas.

37. Para abertura de conta nos bancos, são imprescindíveis documentos e informações sobre qualificação da pessoa jurídica (atos constitutivos devidamente registrados e CNPJ com situação regular), endereço completo e o mais importante, as informações de rendimentos e situação patrimonial. Tais informações devem ser constantemente atualizadas.

38. A contribuinte não pode ser penalizada pela inação estatal, que deveria exercer efetivamente o seu poder de polícia, mediante a aplicação de mecanismo

de controle e salvaguarda, cuja regularidade dos seus fornecedores foi ratificada pelas instituições financeiras, e não objetivar o deslocamento dessa atribuição de responsabilidade para que outros procedam à verificação fiscal de seus pares.

39. A superveniência de irregularidades de fornecedores não pode afetar o direito da Manifestante ao crédito relativo às suas operações de aquisição, uma vez que estas foram efetivamente realizadas, quando o fornecedor encontrava-se regular, situação esta atestada pelas próprias instituições financeiras de renome, nos termos da legislação do Sistema Financeiro Nacional.

40. Por fim, o autor do procedimento fiscal glosou os créditos do PIS/Pasep e da Cofins, em relação à nota fiscal de aquisição de café de empresa que não se enquadraria no ramo de comércio de café (SOS dos Radias Santa Rita), conforme item 68 do TVF:

Figura 6 - Item 68 do TVF (2010)

58. Ainda em relação a fornecedores que não se enquadram como atacadistas, foi relacionada nota fiscal de empresa que nem ao menos se enquadra no ramo de comércio de café, a seguir relacionada:

CNPJ / CPF	RÁZÃO SOCIAL	NÚMERO FISCAL	SÉRIE	DATA EMISSÃO	DATA ENTRADA	DESCRIÇÃO	CFOP	VALOR CONTÁBIL
02.015.010/0001-27	SÓC DOS RAGUADORES SANTA RITA LTDA	423	1	07/05/2010	07/05/2010	CAFÉ CRU EM GRÃO ARÁBICA	1102	3.082,00

69. O pedido deste crédito será indeferido

41. Na realidade, trata-se de nota fiscal emitida pela empresa R&G Comércio de Café LTDA, cuja situação fiscal é “Ativa”, tendo como atividades econômicas o comércio atacadista de café em grão e beneficiamento de café. Segue a nota fiscal, com destaque para o número, a data da emissão, a descrição do café e o valor:

Figura 7 - Nota Fiscal de aquisição de café

[illegible]

Aquisições de pessoas jurídicas e de cooperativas supostamente de "produção agropecuária"

42. Preliminarmente, alega cerceamento de defesa também em relação à glosa destes créditos.

43. Neste sentido, reitera os argumentos a respeito do processo de avaliação de provas pelo contribuinte previamente à eventual autuação, em respeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório, bem como ao princípio da verdade material que rege o processo administrativo.

44. É imperioso destacar que a razão da conversão de determinados créditos integrais da Manifestante em crédito presumido se deve ao entendimento das Autoridades Fiscais de que estes créditos decorrem da aquisição de cooperativas cuja exigibilidade do PIS/Cofins é suspensa por não exercerem “cumulativamente as atividade de padronizar, beneficiar, preparar e misturar grãos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos com redução dos tipos determinados pela classificação fiscal”. No entanto, as conclusões da Fiscalização partiram de coleta de provas em diligências externas aos autos, sem a participação ativa da Manifestante.

45. Em relação ao item IX (“Fornecedores da fiscalizada que não se enquadram como atacadistas”, cf. fl. 28 do TVF), foram utilizadas, como meio de prova, as informações da DIPJ (diga-se inacessível pela Manifestante) das pessoas jurídicas do item 66 para classificação, unilateral, como executoras de atividade “agropecuária”, e não “agroindustrial”, em nítido comprometimento do direito de defesa.

46. No que se refere ao item X (“Outros Tipos de Fornecedores – Cooperativas”, fl. 32 do TVF), para classificação como executoras da atividade agropecuária, foram utilizadas as respostas das sociedades cooperativas fornecedoras aos quesitos pertinentes à natureza de suas operações e aos procedimentos adotados na apuração das contribuições em relação a período diverso do fiscalizado, ou seja, para os anos de 2005 a 2009.

47. Em nenhum momento a Manifestante teve acesso a essas informações, e nem possibilidade de contraditar essas respostas, as quais não correspondem a realidade fática (em fl. 32 do TVF, item 73). Soma-se a isso, a desconsideração das descrições contida nas notas fiscais de aquisição dessas sociedades cooperativas, inclusive no sentido de que jamais fizeram referência que as vendas foram realizadas com suspensão da exigibilidade das contribuições.

48. Quanto ao mérito, diz que adquire café “cru” em grão arábica de seus fornecedores, tratando-se de semente já beneficiada, e não de café in natura ou mesmo despreparado à comercialização.

49. O café cru em grão beneficiado é adquirido pela Manifestante de diversas pessoas jurídicas, e pressupõe o processo agroindustrial anterior, na forma do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925/04. Ou seja, não é a Manifestante quem realiza, pela primeira vez, na cadeia produtiva, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma

e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação fiscal.

50. Portanto, o 1º exercício cumulativo dessas atividades é realizado sobre o café in natura (aquele colhido no pé). O café antes in natura, agora cru beneficiado, pode ser aperfeiçoado mediante o rebeneficiamento para definição de aroma e sabor, ou outras atividades que o aprimorem para o seu consumo de acordo com as exigências do mercado.

51. Intimada a informar se todo o café adquirido destinava-se a utilização como insumo na atividade agroindustrial de padronizar (...), respondeu que sim, “independentemente, de o café adquirido já ter sido beneficiado (sujeito ao mesmo processo agroindustrial) ou não na etapa anterior”.

52. Sustenta que o trecho acima transcrito é imprescindível para o suporte fático e jurídico do direito aos créditos do PIS/Pasep e da Cofins, situação que foi desconsiderada no Termo de Verificação Fiscal, pois tem o condão de informar que a Recorrente “não adquire o produto in natura, sem os pressupostos mínimos para comercialização”. Em outras palavras, mesmo quando a Manifestante adquire o café que já passou por todas as etapas de produção, existe a necessidade de nova industrialização para atender as especificações técnicas exigidas, com variações a depender do consumidor final.

53. Contudo, desconsiderando as ponderações acima, a Fiscalização chegou às seguintes conclusões, partindo de respostas das sociedades cooperativas às intimações sobre a atividade exercida sobre o café entre 2005 a 2009 (período distinto ao período fiscalizado):

a) As Sociedades Cooperativas do “Grupo 1” do item 76 (fl. 33 do TVF), informaram que exerceram atividade agropecuária. Em razão do enquadramento no artigo 8º, §1º, inciso III da Lei nº. 10.925/04, segundo o qual a venda de café dá-se com suspensão, converteu os créditos integrais do PIS/PASEP e da COFINS em presumidos.

b) Sociedades cooperativas do “Grupo 2”, previstas no item 77 (fl. 33 do TVF), por exercerem atividade agroindustrial sobre o café, na forma do §6º do artigo 8º da Lei nº. 10.925/04, na posterior saída deste insumo não se aplica a suspensão, nos termos do artigo 9º, §1º, II da mesma lei (em azul na figura). Razão pelo qual reconheceu o crédito integral das contribuições nessas aquisições de acordo com a Solução de Consulta COSIT 65, de 2004 (doc. 04), ratificada pelo Parecer PGFN/CAT nº. 1.425/14.

54. Entretanto, a classificação das pessoas jurídicas e sociedades cooperativas do “Grupo 1” adotada pelo fiscal não é verídica, por não corresponderem à realidade dos fatos.

55. As informações e características do café adquirido constantes nas notas fiscais das pessoas jurídicas (doc. 08) e sociedades cooperativas do “Grupo 1” (doc. 09), “parte controversa”, indicam que este já foi submetido ao processo agroindustrial

do § 6º do artigo 8º da Lei nº 10.925/04. Ratifica-se tal fato pela ausência de informação de que as vendas foram realizadas com suspensão.

56. Prescreve o artigo 2º, §2º da IN SRF nº 660/06, que somente nas notas fiscais relativas às vendas efetuadas com suspensão da exigibilidade do PIS/Pasep e da Cofins é obrigatório constar a expressão “venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, conforme art. 9º da Lei nº 10.925/04”.

57. O cumprimento dessa obrigação acessória pelo fornecedor é imprescindível para embasar a relação de confiança entre este e a Manifestante. Isso porque, inexistindo essa previsão na nota fiscal, ou até mesmo dispondo o contrário (“operação com incidência do PIS/Pasep e da Cofins”), o fornecedor está indicando que vendeu café cru beneficiado, já submetido ao processo agroindustrial do §6º do artigo 8º da Lei nº 10.925/04, sujeitando-se à incidência das contribuições sociais. Neste caso, de acordo com a legislação de regência, gera para o adquirente o crédito integral, nos termos do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

58. E mesmo na hipótese de não ter sido submetido à atividade agroindustrial - o que não é o caso dos autos (eis que evidenciado nas notas fiscais o mesmo produto) - deve-se penalizar o contribuinte que descumpre a obrigação acessória, consignada no artigo 2º, §2º da IN SRF nº 660/06, e incide em crime de falsidade ideológica. Ora, não se pode deixar ileso um contribuinte faltoso com as obrigações acessórias em detrimento da segurança jurídica e transparência das relações entre fornecedores e adquirentes.

59. Portanto, admitindo os efeitos imediatos do artigo 9º da Lei nº 10.925/04, a regra de suspensão é afastada, eis que as sociedades cooperativas (“parte controversa”) também realizaram a atividade agroindustrial do café, gerando os créditos integrais do PIS/Pasep e da Cofins.

60. Outrossim, uma vez sinalizada na nota fiscal que o produto já foi submetido ao processo de produção agroindustrial, a sociedade cooperativa fornecedora não pode se beneficiar da saída de “café cru” com nova suspensão da incidência do PIS/Pasep e da Cofins. Isto porque, ela já se apropriou do crédito presumido na etapa anterior. É o que prevê o artigo 9º, parágrafo 1º, inciso II, da Lei nº 10.925/04.

O método indireto subtrativo

61. O contribuinte defende a adoção do método indireto subtrativo na forma de apuração dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins, onde não há identidade entre o valor do PIS/Pasep e da Cofins relacionado ao faturamento/receita gerado pelo produtor do insumo com o crédito fiscal concedido ao adquirente deste, como ocorre na sistemática não cumulativa do IPI e do ICMS.

62. Acrescenta que a não-cumulatividade do IPI e ICMS consubstancia-se na “compensação” ou “abatimento” do imposto cobrado na etapa anterior com os valores apurados pelo contribuinte, decorrentes da posterior ocorrência do fato

gerador destes tributos (= operação de saída). Trata-se do método de subtração “imposto sobre imposto”, também denominado “método crédito do tributo”.

63. Por sua vez, a técnica não cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins não vem prescrita no artigo 195, § 12 da CF/88, deixando ao legislador ordinário a faculdade de prescrevê-la. Por meio da Lei nº 10.833/03, adotou-se o método indireto subtrativo, de forma a garantir a neutralidade da incidência dessas contribuições sobre todos os agentes da cadeia produtiva. Este método adotado determina o valor a ser recolhido por meio da diferença entre a alíquota aplicada sobre as vendas e a alíquota aplicada sobre as compras.

64. O próprio contribuinte deve apurar o valor a ser abatido da aplicação da alíquota sobre o montante das vendas ou das prestações de serviços. Do valor apurado a título do PIS/Pasep e da Cofins, o sujeito passivo poderá descontar créditos, decorrentes da aquisição dos bens e serviços, previstos nos artigos 3º das Leis nº. 10.637/02 e 10.833/03.

65. A partir disso, o montante do PIS/Pasep e da Cofins a recolher, será apurado por cada contribuinte pela diferença entre os débitos fiscais para com a Administração Tributária e os créditos do contribuinte apurados nas formas indicadas nos artigos 3º e 5º da Lei nº 10.637/02 e artigos 3º e 6º da Lei nº 10.833/03. Neste caso, em razão do método indireto subtrativo, o valor dessas Contribuições não é destacado em nota fiscal. Outrossim, é possível, no campo “informações complementares”, a indicação da legislação aplicável à operação específica, mas não o seu valor.

66. Ou seja, nota-se que não há identidade entre o valor do PIS/Pasep e da Cofins atinente ao faturamento/receita gerado pelo produtor do insumo com o crédito fiscal concedido ao adquirente deste, como ocorre na sistemática do IPI e ICMS.

67. Para subsidiar este entendimento, cita a Nota Técnica COSIT nº 13 e a Solução de Consulta COSIT nº 65, de 2014, esta última dispondo do crédito integral nas aquisições de sociedades cooperativas de produção agroindustrial. Cabe citação literal da Solução de Consulta:

Para a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, o constituinte não traçou as linhas mestras a serem adotadas na definição da sistemática da não-cumulatividade, ficando a encargo das leis ordinárias modelarem o funcionamento da mesma. Assim, as hipóteses de creditamento devem seguir a disciplina estabelecida pelo legislador ordinário, que optou, ao invés de adotar o modelo vigente para o IPI e ICMS, estabelecer bases de cálculo e alíquotas para cálculo dos créditos a serem descontados pelo adquirente. Logo, as hipóteses que dão direito a crédito para as contribuições não correspondem ao montante dos valores devidos nas etapas anteriores.

68. Já o Parecer CAT/PGFN nº. 1.425, de 2014 interpreta a vedação prevista no inciso II, §2º, do artigo 3º da Lei nº. 10.637/02, no sentido de não ser

imprescindível o efetivo recolhimento, mas tão somente, a suscetibilidade da incidência.

69. Portanto, no caso da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, não há o que falar se, na etapa anterior (na aquisição de café “cru” em grão já beneficiado), houve o recolhimento ou não destas contribuições, mas tão somente da suscetibilidade de incidência, pressuposto quando se adquire café “cru” em grão de pessoas jurídicas domiciliadas no País.

Bens e serviços utilizados como insumos

70. O autor do procedimento fiscal glosou créditos fiscais, por entender pela ausência de previsão legal, em relação aos gastos com: i) serviços de frete nas compras de café utilizados como insumo; ii) bens e serviços de manutenção utilizados na atividade produtiva, denominados “itens de consumo”; iii) contentores flexíveis (“Guaru Bags”) utilizados para armazenar o café; iv) despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica - fotocopiadoras; v) marcação de sacaria, reensaque ou substituição de sacaria, taxas de entrada e saída do café no armazém, empréstimos de bags, taxas de seguro, inclusive de armazenagem, quando não há segregação na nota fiscal destes custos.

71. O significado da palavra “insumo” utilizado nas Leis nºs 10.637/02 10.833/03, deve também estar de acordo com o respectivo critério material da hipótese de incidência do PIS e da Cofins não-cumulativa, qual seja, auferir faturamento/receita, decorrente da venda de bens e serviços.

72. Considerando a materialidade da regra matriz de incidência dessa contribuição, o conceito de insumos relaciona-se com a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte em decorrência da venda de bens e serviços, as quais, para serem obtidas, exigem que o contribuinte incorra em custos e despesas.

73. O conceito de insumos relaciona-se com a totalidade das receitas auferidas pela Manifestante em decorrência da venda de café, as quais, para serem obtidas, exigem que a contribuinte incorra em custos e despesas.

74. O processo produtivo começa com a aquisição dos materiais necessários à produção e se desenvolve pela construção, embalagem e estocamento. Para que a Manifestante possa cumprir suas finalidades, não basta a simples produção do café beneficiado cru em grão: é necessário que o mesmo tenha condições de ser vendido e, portanto, deve estar devidamente acondicionado (embalado) e à disposição dos clientes (ex: sacarias, abraçadeiras, lacres, vidros, tampas, entre outros).

75. Ademais, o estabelecimento da Manifestante é formado por atividades administrativas (=parte indissociável à fabricação) relativas à gestão e controle de processos, os quais demandam a utilização de insumos para que possam cumprir adequadamente as atividades que lhes são próprias (ex: formulários contínuos, consumo de água, serviços de fotocopiadora).

76. O processo produtivo está submetido à observância de diversas regras de ordem pública que dizem respeito à utilização da mão-de-obra (equipamentos de segurança e alimentação dos empregados), ao meio ambiente, e atendimento de diretrizes e normas de segurança e sanidade (ex: produtos de limpeza, conservação).

77. É razoável também supor que insumos utilizados na conservação e manutenção de prédios, equipamentos e máquinas são indispensáveis à própria existência do estabelecimento em condições aceitáveis de segurança e eficiência operacional.

78. O conceito de insumos para o fim de aproveitamento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins deve ser mais amplo do que o adotado para o IPI e ICMS, incluindo todos os custos e despesas suportados pela empresa em seu processo produtivo, nos termos da legislação do IRPJ, e não só os bens e serviços efetivamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

79. Insumos são todos os custos e despesas essenciais para o processo produtivo da empresa. A essencialidade do insumo guarda relação com o processo (cadeia de atos) e não com o produto (bem físico).

80. A partir desse conceito, o contribuinte discorre a respeito da essencialidade de diversas despesas para o seu processo produtivo ("serviços de manutenção de máquinas e outros"; "gastos com embalagens e big bag"; "frete na compra"; "serviços prestados por armazém"; "despesas com máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica").

81. Ante ao exposto, requer:

81.1. Nulidade parcial do Despacho Decisório e do Termo de Verificação Fiscal, na parte em que glosa os créditos fiscais integrais, eis que configurada a preterição do direito de defesa;

81.2. Em caso contrário, a reforma do despacho face os fundamentos expostos;

81.3. A incidência da Taxa SELIC sobre todos os créditos fiscais, sejam aqueles já reconhecidos/deferidos, sejam aqueles objeto de glosa, desde a data do protocolo do pedido, por ultrapassar o prazo legal de 360 dias;

81.4. Caso seja mantida a glosa, seja reconhecido o direito ao ressarcimento, em espécie, do saldo de créditos presumidos;

81.5. Caso mantida a glosa, o recálculo dos créditos do PIS/Pasep e da Cofins, com a devolução dos valores de tributos recolhidos nestas operações (IRPJ/CSLL), inclusive dos créditos presumidos dessas operações;

81.7. Protesta pela juntada posterior de todos os documentos e demais provas que se julguem necessários para o deslinde do que ora se postula, e a consideração das provas já apresentadas durante o período de fiscalização do processo administrativo em questão.

Inicialmente, o julgamento da Manifestação de Inconformidade apresentada em 09/04/2015 foi convertido em diligência (fls. 946/950), nos seguintes termos:

De acordo com o relato acima, os elementos de prova que possibilitaram concluir pela existência de fraude no mercado de café e o conseqüente afastamento dos créditos integrais de PIS e Cofins apurados pelo contribuinte encontram-se acostados aos processos nºs 15586.000089/2011-17, 15586.720174/2011-97 e 16004.720665/2011-02, citados no Termo de Verificação Fiscal, que conteriam, segundo a autoridade fiscal, os fatos e provas apurados nas operações “Tempo de Colheita” e “Robusta”, tais como “depoimentos de vários agentes da cadeia de produção e comercialização de café, mais especificamente, produtores rurais, corretores e maquinistas, assim como a coleta de documentos e informações junto à instituições financeiras”.

Contudo, observamos que os citados processos se referem a autos de infração lavrados em nome de pessoas jurídicas distintas, sem vínculo com a empresa interessada, ora recorrente. Conclui-se, portanto, que o contribuinte não teve acesso aos elementos de prova que embasaram a conclusão da existência de fraude caracterizada pela utilização de empresas fictícias para simular compras de café efetuadas junto a produtores rurais, pessoas físicas, fundamento utilizado para a glosa de seus créditos.

Nestes termos, para evitar o cerceamento do direito de defesa, converto o julgamento da presente manifestação de inconformidade em diligência, retornando os autos à autoridade administrativa que deferiu parcialmente o despacho decisório para que sejam anexados aos autos os elementos de prova que entenda cabível, a serem extraídos dos processos administrativos acima citados, obtidos através das operações “Tempo de Colheita” e “Robusta”.

A Autoridade Tributária efetuou a diligência, elaborando a informação fiscal de fls. 951, onde consta textualmente:

O presente processo foi baixado em diligência pela DRJ RJO para que sejam anexados aos autos elementos de prova que entenda cabível, a serem extraídos dos processos administrativos acima citados, obtidos através das operações “Tempo de Colheita” e “Robusta”.

Cabe observar que as referidas operações não dizem respeito exclusivamente ao contribuinte, mas a toda a cadeia produtiva do café, desde o produtor até o exportador final, envolvendo, ainda, diversos intermediários. A disponibilização integral de seu conteúdo poderia causar exposição indevida de terceiros alheios a este processo, e a retirada seletiva de peças resultaria no comprometimento da sua inteligência.

Porém o contribuinte já é conhecedor de tais informações, conforme se verifica no processo nº 10845.722627/2011-06, o que resolve a questão do sigilo fiscal, informações estas que serão anexadas ao presente processo.

Após cientificada dos novos elementos trazidos aos autos, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade complementar (fls. 2.156/2.164), elencando os seguintes pontos:

3. A análise detalhada dos documentos apresentados pelo Órgão de Origem demonstra que a Requerente jamais foi mencionada no contexto das Operações “Tempo Colheita” e “Robusta”. Consequentemente, não é possível que tais operações sejam utilizadas como fundamento para glosar os créditos pleiteados pela Requerente.

(...)

5. Com base na legislação de regência, uma vez comprovada a veracidade das operações de compra e venda de café em grão cru em casos de declaração de inidoneidade do fornecedor, presume-se a boa-fé do contribuinte, que somente poderá ser afastada mediante prova inequívoca da participação nos atos ilícitos. A boa-fé presumida deriva da aplicação do parágrafo único do artigo 82 da Lei nº. 9.430/96, combinado com o Recurso Repetitivo nº 1.148.444/MG e a Súmula/STJ nº. 509.

(...)

8. Partindo dessa premissa basilar, questiona-se: os documentos juntados pela fiscalização comprovam, de forma inequívoca, a participação da Requerente nos atos que levaram às declarações de idoneidade das pessoas jurídicas, de forma a afastar a presunção de boa-fé do parágrafo único do artigo 82 da Lei nº. 9.430/96? Eis uma pergunta que deverá ser respondida, expressamente, por esta respeitável DRJ/RJO.

(...)

9. Como mesmo menciona o respeitável auditor fiscal MARCELO VALVERDE FERREIRA DA SILVA, “o contribuinte já é conhecedor de tais informações, conforme se verifica no processo nº 10845.722627/2011-06, o que resolve a questão do sigilo fiscal, informações estas que serão anexadas ao presente processo”.

10. De fato, a Requerente já teve a oportunidade de analisar os documentos trazidos aos autos em sede de diligência. Tratam-se de 1.545 folhas nas quais a Requerente, em momento algum, é citada. Ou seja, os supostos elementos considerados pelo autor do procedimento fiscal para afastar a sua boa-fé não têm relação com a Requerente.

(...)

12. E, já partindo do acórdão proferido nos autos do PAF 10845.722627/2011-06, segundo o qual as motivações para a glosa

partiram, basicamente, dos relatos pertinentes às empresas MUNALDI e do GRÃO, a Requerente antecipa que ESTAS EMPRESAS NÃO FORAM FORNECEDORAS NO PERÍODO EM QUESTÃO. Isto porque, as motivações daquele acórdão partiram, essencialmente, das situações envolvendo as empresas referidas (...)

13. Portanto, a futura decisão a ser proferida por esta i. Delegacia de Julgamento deverá observar a particularidade do caso concreto. A ausência de correlação da Requerente com os documentos relacionados às operações “TEMPO DE COLHEITA”, “ROBUSTA”, “ACÁDIA”, “ROOSEVELT” (objeto de acusação indeterminado) é questão forte o suficiente para o reconhecimento dos créditos ora pleiteados.

(...)

15. A espécie de café envolvida nas operações “TEMPO DE COLHEITA”, “ROBUSTA”, “ACÁDIA”, “ROSSEVELT”, citadas nos documentos, corresponde a “Café Conilon” (*Coffea Canephora* ou Robusta) que, inclusive, serviu de nomenclatura para uma dessas operações (“Operação Robusta”). Sobre esse ponto, alguns esclarecimentos tornam-se necessários.

16. No Brasil, são cultivadas principalmente duas espécies de cafés: Categoria I - o arábico (*Coffea Arábica* L.) e Categoria II - o Conilon (*Coffea Canephora* ou Robusta). Esse esclarecimento é relevante porque, no período analisado, as operações de compra de café realizadas pela Requerente restringiram-se à espécie arábica. Ou seja, não se tratam de aquisições compreendidas pelas operações descritas nos arquivos enviados pelo Órgão de Origem, que envolveram a comercialização de café da espécie de Conilon (...)

(...)

18. Por meio da indicação da espécie do café que foi adquirida pela Requerente, ratifica-se a inexistência de qualquer vínculo entre os processos em questão e as operações descritas nos documentos juntados pelo Órgão de Origem. Tudo isso, torna-se absolutamente relevante para ratificar a boa-fé presumida da Requerente, conforme o parágrafo único do artigo 82 da Lei nº. 9.430/9610.

19. Por esta razão, como forma de evitar obstáculos ao direito de defesa da Requerente, ou mesmo evitar a ausência de motivação da futura decisão, torna-se necessário que esta renomada Delegacia considere, concretamente, as particularidades do caso concreto.

(...)

20. ANTE O EXPOSTO, confirmada a insubsistência e improcedência dos fundamentos que levaram ao indeferimento parcial de seu pleito, requer-se:

(...)

B) Por precaução, caso persista a glosa dos créditos fiscais integrais nas aquisições de pessoas jurídicas “irregulares” – o que se admite apenas para inserir este item – que esta renomada DRJ/RJO responda, expressamente, em decisão:

B.1) A Requerente é citada nas 1.545 páginas juntadas aos processos objeto desta petição? Sim ou Não?

B.2) Mais especificamente, para o fim de obter a exata correlação do fato ao direito que, ao menos, conste em decisão se alguma das pessoas jurídicas citadas nos documentos está presente no período a que se refere o processo e em que proporção (por pessoa jurídica e por período) (...)

É o relatório.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório pleiteado. Segue a ementa do acórdão proferido pela DRJ:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando-se os negócios fraudulentos.

USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE FINALIDADE COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública, rejeitando-se peremptoriamente qualquer eufemismo de planejamento tributário.

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

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

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1221170/PR.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGENS.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não geram direito ao creditamento relativo às suas aquisições.

PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. INSUMOS.

As partes e peças de reposição, usadas em máquinas e equipamentos utilizados na produção ou fabricação de bens destinados à venda podem ser consideradas insumo para fins de crédito a ser descontado do PIS/Pasep e da Cofins, desde que não representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas, e atendam aos critérios de essencialidade ou relevância definidos pelo STJ no julgamento do Recurso Especial 1221170/PR.

CRÉDITOS PRESUMIDOS. COMPENSAÇÃO E RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A possibilidade de utilização dos créditos presumidos da agroindústria com vistas a sua compensação com os demais tributos e contribuições ou o seu ressarcimento, passou a ter previsão legal somente em 2014, para o produto café.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

NULIDADE.

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

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

Na medida em que a prova documental deve ser apresentada quando da interposição da impugnação, que não foi comprovada a ocorrência de qualquer uma das hipóteses legais que justificasse a apresentação de documentação em momento processual posterior ao da impugnação, e que o pedido de juntada de novos documentos aos autos, para ser viável, deve vir acompanhado dos

documentos cuja juntada pretende-se seja realizada, fato não verificado até o momento do presente julgamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e, assim, não têm força vinculante.

CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. VEDAÇÃO LEGAL.

Por expressa disposição legal, não incide atualização monetária sobre créditos de Cofins e de PIS/Pasep objeto de ressarcimento.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, por meio do qual, em síntese, pleiteia a nulidade do acórdão recorrido, bem como repisa os supracitados argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Preliminares

Alegação de nulidade do acórdão recorrido

A recorrente aduz que o acórdão recorrido é nulo em razão de vício quanto ao seu motivo, havendo, dessa forma, violação ao seu direito de defesa; bem como que há sólidos argumentos para que seja reconhecido o seu direito creditório.

Sem razão a recorrente.

Isso porque o acórdão recorrido está devidamente fundamentado, não havendo que se falar em vício quanto à sua fundamentação.

Com efeito, a DRJ analisou as matérias veiculadas na peça de defesa, e, de forma fundamentada, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, sendo desnecessária a manifestação pormenorizada de cada uma das alegações.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com

preterição do direito de defesa, conforme art. 59 do Decreto 70.235/1972. No presente caso, não restam configuradas tais hipóteses.

Importante assinalar que o julgador não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, se os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

Confira-se precedentes do STJ (Superior Tribunal de Justiça) e do STF (Supremo Tribunal Federal):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECLAMAÇÃO. CONSEQUÊNCIA JURÍDICA-PROCESSUAL DO JULGADO DITO POR CONTRARIADO. EXTRAPOLAÇÃO DOS LIMITES DE CONHECIMENTO DESTA AÇÃO. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. INEXISTÊNCIA. REDISCUSSÃO DO JULGADO. IMPOSSIBILIDADE. EMBARGOS REJEITADOS. 1. O magistrado não é obrigado a responder a todas as teses apresentadas pelas partes para fielmente cumprir seu encargo constitucional de prestar a jurisdição, **mas tão somente decidir fundamentadamente as questões postas sob seu julgamento**. Precedentes desta Corte Superior e do Supremo Tribunal Federal. (...) 4. Embargos de declaração rejeitados. (EDcl na Rcl 3460/PI – Proc. 2009/0058875-6 – Terceira seção – Rel. Min. Jorge Mussi – DJE 24/08/2016)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INTERPOSIÇÃO CONTRA DECISÃO PUBLICADA NA VIGÊNCIA DO CPC/2015. (...) 3. Não se configura ofensa ao art. 535 do CPC/73 quando o Tribunal de origem, embora rejeite os embargos de declaração opostos, manifesta-se acerca de todas as questões devolvidas com o recurso e consideradas necessárias à solução da controvérsia, **sendo desnecessária a manifestação pontual sobre todos os artigos de lei indicados como violados pela parte vencida**. (...) (AREsp 959991/RS – Proc. 2016/0200803-9 – Terceira Turma – Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze – DJE 26/08/2016)

Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário. (...) **O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas**, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (Questão de Ordem no Agravo de Instrumento 791.292 – PE, Rel. Min. Gilmar Mendes – DJE 12/08/2010) (destaques nosso)

Sendo assim, constata-se que a decisão recorrida foi proferida de forma fundamentada, não havendo nenhum vício a ser reparado.

Logo, afasto a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Pedido de sustentação oral, decisões judiciais e decisões proferidas por este Conselho

Na peça do recurso voluntário, a recorrente protesta pelo direito de fazer sustentação oral quando do julgamento do recurso.

O pedido de sustentação oral deve ser feito na época própria e pelo meio disponível, conforme disposto no art. 95 do Regimento Interno deste Conselho (Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Art. 95. É facultado às partes realizar sustentação oral e apresentar memoriais, e acompanhar a sessão de julgamento síncrona, desde que o requeiram com a antecedência necessária, conforme disciplinado por Ato do Presidente do CARF, que regulará o prazo e a forma de apresentação do requerimento e demais requisitos operacionais para realização da sustentação oral. Logo, nada a prover neste tópico.

Logo, nada a prover.

No que diz respeito às decisões proferidas por este Conselho, citadas e reproduzidas pela recorrente na peça recursal, cabe assinalar, desde logo, que tais decisões se aplicam apenas às partes dos respectivos processos, se referem a casos específicos, com provas e fatos distintos deste processo, e não possuem força vinculante.

Com efeito, tão somente as Súmulas e as Resoluções do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) possuem força vinculante e, portanto, devem ser observadas pelas turmas julgadoras, conforme disposto no art. 123, § 4º, e no art. 130, § 3º, do Regimento Interno (RICARF), aprovado pela Portaria MF n. 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

Quanto às decisões judiciais, é cediço que, em regra, não possuem força vinculante, salvo nos casos dispostos no art. 98 do RICARF, como as decisões judiciais proferidas pelo STF (Supremo Tribunal Federal) em sede de controle concentrado (ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade ou ADC – Ação Declaratória de Constitucionalidade, por exemplo) ou ainda em julgamento com repercussão geral reconhecida, e, pelo STJ, sob o rito de recursos repetitivos.

Mérito

Operações com pessoas jurídicas de fachada para geração de créditos

Na peça recursal, a recorrente contesta as glosas de créditos referentes às notas fiscais emitidas por seus fornecedores, pessoas jurídicas, referentes à venda de café cru, consideradas pela Fiscalização inaptas.

Sustenta que inexistente correlação entre a situação fática dos fornecedores e as glosas efetuadas, não havendo provas para afastar a sua presunção de boa-fé, bem como que houve pagamento e recebimento das mercadorias adquiridas por ela, conforme dispõem o art. 82 da Lei 9.430/96 e o art. 45 da Instrução Normativa RFB 1.005/10.

Aduz que o acórdão recorrido se limitou a tecer considerações gerais a respeito das operações Tempo de Colheita, Broca e Robusta, não havendo análise específica do caso concreto, bem como que a decisão atribui culpa e participação à recorrente, afastando a presunção de sua boa-fé, sem qualquer suporte fático ou documental.

Afirma que as empresas citadas no acórdão recorrido, envolvidas na operação Tempo de Colheita, como a Do Grão e a V Munaldi, não foram seus fornecedores no período sob exame.

Sem razão a recorrente.

A fundamentação apresentada por meio do acórdão recorrido é a mesma fundamentação apresentada pela Fiscalização por meio do TVF (Termo de Verificação Fiscal).

Realmente, a autoridade fiscal, no referido TVF, de forma detalhada, apresentou as conclusões constatadas em procedimento fiscal efetuado em face de empresas envolvidas na aludidas operações, muitas fornecedoras da recorrente, de modo que a decisão recorrida também apresentou tais constatações, a fim de demonstrar que a Fiscalização corretamente efetuou as glosas de créditos em questão, créditos esses relacionados com empresas envolvidas nas referidas operações, em razão de várias constatações, registradas no TVF, que levaram à conclusão de que as supostas fornecedoras da recorrente, pessoas jurídicas, foram criadas apenas para emitir notas fiscais de venda do café cru, com créditos das contribuições em tela, bem como que, na realidade, tais aquisições foram efetuadas de pessoas físicas, produtores de café.

A recorrente, de fato, não é mencionada nos autos atinentes às referidas operações. No entanto, diferentemente do alegado na peça recursal, resta claro que, dentre os inúmeros fornecedores dela, com irregularidades evidenciadas pela Fiscalização, de forma específica para cada um, há também fornecedor, do período sob exame, envolvido e citado nas referidas operações, conforme expressamente consignado pela autoridade fiscal no TVF:

40. Restou comprovado no curso da "Operação Tempo de Colheita" que as tais "pseudo-atacadistas" investigadas apresentam patrimônio totalmente incompatível com a atividade declarada como também pela suposta movimentação comercial; que não declaram, nem pagam quaisquer tributos; situam-se em escritórios acanhados em prédios comerciais, sem qualquer logística capaz de movimentar cargas, armazenar e, muito menos beneficiar cargas de café.

41. Além dos fornecedores instalados no Estado do Espírito Santo, no curso das investigações, os Auditores Fiscais de Vitória/ES constataram registros de compras nas empresas exportadoras de supostos fornecedores situados no Estado de Minas Gerais, principalmente, no município de **MANHUAÇU**. A confrontação da movimentação financeira com dados fiscais dessas supostas atacadistas de café no Estado de Minas Gerais não mostrou um quadro diferente do encontrado no Espírito Santo: movimentação financeira milionária para empresas cuja

declaração de Imposto de Renda encontrava-se na situação de INATIVA, OMISSA, ZERADA ou com informação de receita irrisória e, portanto, incompatível com os recursos movimentados. Empresas sem quadro de funcionários para executar suas atividades ou, quando muito, com um número ínfimo e, além de tudo isso, sem qualquer recolhimento dos tributos devidos.

42. Dando sequência às investigações, no período de 29/11/2010 a 01/12/2010, Auditores Fiscais da DRF Vitória/ES efetuaram diligências nas cidades de MANHUAÇU, MANHUMIRIM, DIVINO e ESPERA FELIZ, em Minas Gerais, ocasião em que foram realizadas algumas abordagens diretas e fotos dos endereços onde essas pessoas jurídicas funcionam ou funcionaram (foram anexadas fotos de empresas da região de Manhuaçu retratando as fachadas de algumas empresas atacadistas de café e alguns depoimentos de pessoas envolvidas com as fraudes).

43. Em MANHUAÇU/MG o quadro se apresentou mais emblemático. "Empresas" situadas uma ao lado da outra, desprovidas de patrimônio e capacidade operacional necessários ao seu objeto, tentando transparecer como atacadistas de café, só que próximas, não distantes, às vezes a 20 metros dos escritórios de compras de grandes exportadoras e torrefadoras.

44. Somente na Avenida Barão do Rio Branco teriam funcionado como atacadistas de café as empresas:

- **M. M. L. DA SILVA no nº 148;**
- J. B. DA SILVA no nº 239-B;
- J.S. ALVES no nº181, sala 05;
- SÉCULOS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA no nº217, loja A , e;
- JUAREZ GONÇALVES no nº344-B.

45. Na Avenida Melo Viana, transversal à Av. Barão do Rio Branco, teriam funcionado como atacadistas de café as seguintes empresas:

- J. G. GONÇALVES (Cafeeira Nova Esperança) no nº591-B;
- D. DE S. TEIXEIRA (Café Grãos Verdes) no nº591-C;
- E. M. GOMES (Gomes Comércio) no nº591-D;
- J.C. MOREIRA – ME no nº 604, sala 02;
- CAMARGOS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA no nº604, sala 09, e ;
- BELA VISTA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, também no nº 604, sala 09.

46. Em outra transversal à Av. Barão do Rio Branco, está a Av. Felipe Nascif, onde teriam funcionado como atacadistas de café as seguintes empresas:

- STYLLUS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA no nº10-B;
- ABEL DE PAULA (Café Suíço) no nº 54;
- F. A. JACOB (Cafeeira Beira Rio) no nº121-A, e;

· H & B COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA. no nº224-B.

47. Na Rua Teócrita Pinheiro constam o domicílio fiscal das seguintes pessoas jurídicas:

- R. L DE SOUZA (Grão Café Comércio) no nº143-B;
- AÇUCAFÉ LTDA no nº 186-A, e;
- R. S. DE OLIVEIRA no nº186-B.

48. Por fim a Rua Francisco Fialho, que também cruza a Av. Barão de Rio Branco, onde constavam como endereço das seguintes pseudo-atacadistas de café:

- COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA no nº 33;
- NOVA ESPERANÇA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA no nº 33, 2º andar;
- MILA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA no nº33, sala 01;
- HALLFA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA no nº 35-térreo;
- SANTA MARTA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA no nº 59;
- E. A. RAPOSO no nº68, e;
- AGAR COMÉRCIO LTDA no nº 108.

Obs.: As empresas listadas em negrito nos itens anteriores, constam como fornecedores de mercadorias à fiscalizada, entre os períodos de 01/10 a 06/10 (em outros períodos analisados nesta fiscalização, foi constatado que outras dessas empresas também foram fornecedoras da fiscalizada).

49. Como resultado das diversas diligências realizadas pela Receita Federal do Brasil, através de suas Delegacias, foi declarada a INAPTIDÃO, SUSPENSÃO ou BAIXA de várias dessas empresas de fachada. (...)

Algumas empresas citadas no acórdão recorrido, como a Do Grão e a V Munaldi, envolvidas na operação Tempo de Colheita, de fato, não estão relacionadas, no período sob exame, como fornecedoras da recorrente, mas já foram suas fornecedoras em outros períodos.

Dessa forma, essas empresas foram citadas no acórdão recorrido apenas para demonstrar, como exemplos, o procedimento adotado pelas empresas mencionadas nas operações, não havendo nenhum vício capaz de impor a nulidade da decisão.

Até porque há extensa fundamentação da Fiscalização, também destacada pela decisão recorrida, acerca das glosas de créditos efetuadas e relacionadas às empresas identificadas como fornecedoras no período em questão.

Trata-se de empresas com diversas irregularidades, como falta de apresentação de declarações obrigatórias (**DACON** – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, **DIPJ** – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica e **DCTF** – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), inexistência de recolhimento da Cofins e da contribuição ao PIS,

empresas declaradas inaptas ou baixadas, em razão de inexistência de fato, suspensas ou nulas, conforme a relação constante no TVF, abaixo reproduzida:

18. Dentre as empresas fornecedoras de insumos para a STOCKLER, cujas compras de mercadorias geraram solicitação de créditos de PIS e Cofins não cumulativos - exportação, encontram-se com a situação de INAPTAS e BAIXADAS, por INEXISTÊNCIA DE FATO, SUSPENSAS OU NULAS, as seguintes:

SEQ	CNPJ RAIZ	RAZÃO SOCIAL	SITUAÇÃO CADASTRAL
5	10.707.333	MML DA SILVA Total	SUSPENSA
6	10.221.099	MARAGOGIPE COMERCIO DE CEREAIS LTDA. Total	INAPTA
20	9.130.145	FRANCISCO APOLINARIO NETO Total	BAIXADA
29	5.609.148	GRANDE MINAS COMERCIO DE CAFE LTDA. Total	INAPTA
32	8.787.023	DANIEL BARBOSA DE FREITAS Total	BAIXADA
33	9.522.208	HALLFA COMERCIO DE CAFE LTDA Total	SUSPENSA
47	10.525.865	L F DE OLIVEIRA Total	SUSPENSA
48	9.312.584	A M ALVES Total	SUSPENSA

Obs.: No campo "SEQ", foi considerada a ordem da listagem apresentada anteriormente no item 13 deste Relatório, denominada "EMPRESAS FORNECEDORAS DE CAFÉ", que seguiu o critério de relevância do valor das compras declaradas pela fiscalizada.

Cuida-se de caso com várias constatações apresentadas pela Fiscalização em relação a supostos fornecedores, pessoas jurídicas, na realidade, à época, muitos considerados inaptos ou baixados, por inexistência de fato, suspensos ou nulos, conforme bem apontado pela autoridade fiscal. Segue a relação dos **20 (vinte) principais supostos fornecedores da recorrente**, pessoas jurídicas, considerando os valores das mercadorias (café cru) supostamente fornecidas por eles à recorrente (valor das compras) e a inexistência de recolhimentos de PIS/Cofins, constante no TVF:

53. A listagem exposta a seguir prioriza a relevância das transações comerciais declaradas pela fiscalizada (coluna VALOR DAS COMPRAS). Antes disso, apresentamos o quadro da situação dos fornecedores que não efetuaram recolhimentos dos tributos federais (dentre eles, PIS e Cofins) em relação aos valores declarados como comercializados:

A) FORNECEDORES: RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS

CNPJ RAIZ	RAZÃO SOCIAL	RECOLH TRIBUTÁRIOS	VALOR DECLARADO DAS COMPRAS
58.130.782	CAFEIIRA DE ARMAZENS GERAIS LTDA Total	NÃO	25.741.349,35
03.726.291	CIAMEX EXPORTADORA MINEIRA DE CAFE LTDA Total	NADA	4.210.208,30
06.257.017	R e G COMERCIO DE CAFE LTDA Total	NADA	3.486.309,17
05.210.032	PARANAIBA COMERCIO DE CAFE LTDA Total	NADA	3.230.684,36
10.707.333	MML DA SILVA Total	NADA	3.021.282,30
10.221.099	MARAGOGIPE COMERCIO DE CEREAIS LTDA. Total	NADA	2.259.244,50
10.359.876	O. F. NETO Total	NADA	2.198.167,00
09.483.354	TPJ COMERCIO ATACADISTA DE CAFE IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA Total	NÃO	1.991.200,00
11.322.452	IMPERIO COMERCIO ATACADISTA DE CAFE LTDA Total	NADA	1.830.113,69
10.962.608	ADELSON BONIFACIO DOS SANTOS Total	NADA	1.811.481,20
28.154.680	UNICAFE COMPANHIA DE COMERCIO EXTERIOR Total	NÃO	1.511.620,00
27.487.131	NICCHIO SOBRINHO CAFE S/A Total	NADA	1.334.420,00
08.814.698	COMERCIO DE CAFE VARGEM GRANDE LTDA Total	NADA	1.265.426,25
10.462.624	C P DA COSTA Total	NADA	1.227.815,77
10.493.572	I F BRITO COMERCIO DE CEREAIS Total	NÃO	1.193.420,00
00.837.387	CAFEIIRA SAO SEBASTIAO LTDA Total	NÃO	1.103.549,45
10.850.407	FELICIO MENDES VIEIRA Total	NADA	1.103.360,00
10.780.036	PORTAL CAFE COMERCIO E EXPORTACAO DE CAFE LTDA Total	NADA	1.001.406,07
11.078.720	GIRA MUNDO COMERCIO E EXPORTACAO LTDA Total	NADA	975.439,31
09.130.145	FRANCISCO APOLINARIO NETO Total	NADA	858.080,00

* QUANDO INFORMAMOS NA COLUNA RECOLHIMENTOS TRIBUTÁRIOS "NADA", QUEREMOS DIZER QUE **NÃO** HOUVE EM 2010, NENHUM TIPO DE RECOLHIMENTO EFETUADO PELO CONTRIBUINTE

Considerando que são inúmeros fatos constatados, registrados pela Fiscalização, cumpre transcrever as principais constatações apresentadas pela autoridade fiscal, por meio do TVF, em relação aos aludidos **5 (cinco) principais supostos fornecedores da recorrente**, pessoas jurídicas, considerando os valores das mercadorias (café cru) supostamente fornecidas por eles à recorrente:

54. A seguir serão expostas as análises realizadas nestes fornecedores da STOCKLER. Para aqueles cujas compras declaradas pela fiscalizada atingem o mínimo de R\$ 800 mil, a apresentação da análise será mais extensa, de forma mais analítica; para o restante o mesmo procedimento foi realizado, porém os resultados demonstrados de forma sintética, mas que refletem a mesma situação irregular das outras empresas analisadas (há casos em que já havíamos realizado, nesta mesma ação fiscal, a análise de fornecedores com valor inferior a R\$ 800 mil e, desta forma, excepcionalmente, será apresentada sua análise analítica).

54.1. **CIAMEX EXPORTADORA MINEIRA DE CAFE LTDA, CNPJ raiz 03.726.291:** A fiscalizada declara comercializações com esta empresa de 01/10 a 06/10 com exceção de 04/10. Situação cadastral na RFB: INAPTA, por omissão de

declarações, com efeitos desde 16/11/2011; situação cadastral na receita estadual: SUSPENSA, desde 07/01/2011. Nos anos de 2001 a 2008, as DIPJ foram entregues com a informação de que a empresa se encontrava INATIVA, ou seja, informa que permaneceu durante todo este período sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial; na última declaração econômico-fiscal entregue, referente ao AC de 2009, os dados estão ZERADOS. Nas DCTF entregues, referentes ao primeiro semestre de 2010 foi informado que não havia débitos tributários; os DACONS desse período foram entregues pró-forma: todos os valores se encontram ZERADOS. Não possui recolhimentos de tributos federais (cabe lembrar que a empresa “comercializou” com a fiscalizada, no período em análise, cerca de R\$ 4,2 milhões). Constam como sócios da empresa nos sistemas da RFB o Sr. GLEICIMAR CORREA DE OLIVEIRA, CPF 037.869.966-01 e o Sr. JORGE ALVES FERNANDES, CPF 085.934.819-90. O primeiro, na DIRPF dos anos-calendário de 2005 e 2006 (AC 2005 e 2006), não declara rendimento algum e seu único bem é representado por 34% DE QUOTAS DE CAPITAL DA EMPRESA AGENCIA DE EMPREGOS E TREINAMENTOS PATROCINIO LTDA COM SEDE EM PATROCINIO/MG, no valor de R\$ 0,10 (dez centavos) e não declara nenhuma dívida ou ônus reais; no AC 2007, declara rendimentos recebidos exclusivamente de pessoas físicas (R\$ 6.810,00), seus bens aumentam para R\$ 13.500,00, sendo R\$ 3.500,00 referentes a uma motocicleta e R\$ 10.000,00 em disponibilidades em dinheiro (somente esta parte já excede em quase 200% os rendimentos auferidos no ano) e nenhuma dívida ou ônus real. Na DIRPF do AC 2008, declara novamente rendimentos recebidos somente de pessoas físicas, no valor de R\$ 14.400,00 ; seus bens aumentam para R\$ 26.000,00, com a baixa das disponibilidades para R\$ 2.500,00 e a entrada das cotas de capital da CIAMEX (R\$ 20.000,00) e nenhuma dívida ou ônus real são declarados (nesse caso o aumento dos bens do contribuinte representa 86,80% dos rendimentos “recebidos” no ano). No AC 2009, não houve nenhuma mudança significativa e a partir do AC 2010 não houve mais entrega de declarações. O outro sócio não entrega a DIRPF desde o ano-calendário de 2003.

54.2. R e G COMERCIO DE CAFÉ LTDA., CNPJ raiz 06.257.017: A fiscalizada declarou comercializações com esta empresa em 01/10, 04/10, 05/10 e 06/10. Inscrição estadual suspensa pela SEFAZ/MG; situação cadastral na RFB: SUSPENSA. Na DIPJ do AC 2010, apesar de a fiscalizada ter informado comercializações com este fornecedor da monta de cerca de R\$ 3,5 milhões, foi informado faturamento de cerca de R\$ 28 mil, oriundo de prestação de serviços e não de venda de mercadorias!!! Não houve entrega de DACON para o período; nas DCTF entregues, nenhum débito foi confessado. Não houve entrega de GFIP para o período. Na DIP AC 2010, o único sócio que consta na ficha 60 - Identificação de Sócios ou Titular (apesar de estarmos tratando de uma sociedade limitada, ou seja, deveria haver, no mínimo, dois sócios) é o Sr. RUBENS LOPES DE SOUZA, CPF 070.647.606-90. Analisando suas DIRPF, verificamos que, até o AC 2006, declarou-se isento. No AC 2007, declara rendimentos recebidos exclusivamente de pessoas físicas (PF), no valor de R\$ 19,5 mil e seu único bem

são numerários em seu poder no valor de R\$ 16 mil. No ano seguinte retificou por duas vezes sua declaração; na primeira entregue, informava recebimento de rendimentos isentos oriundos de PJ optante pelo SIMPLES, no valor de R\$ 18 mil (mesmo sem possuir nenhuma participação societária informada nessa declaração); na primeira retificação, lança rendimentos recebidos de PF no valor de R\$ 150 mil e seus bens ainda são restritos a numerário em seu poder, desta vez de R\$ 119 mil, e as cotas de capital da empresa, no valor de R\$ 19 mil. Na segunda retificação (esta é a DIRPF que está em vigor), arrependeu-se do valor informado dos rendimentos recebidos de PF e declara apenas R\$ 16.340,00 e ainda declara rendimentos recebidos da empresa no valor de R\$ 18 mil; mas a parte mais interessante dessa retificação é que na declaração de seus bens, informa que no ano anterior (AC 2007) o valor do dinheiro em espécie era de R\$ 116 mil, uma diferença de “apenas” R\$ 100 mil. Nem será necessário analisar as outras declarações depois dessa mirabolante aparição de dinheiro em poder do contribuinte, como forma de justificar que possuía condições econômico-financeiras para possuir um negócio.

54.3. PARANAÍBA COMERCIO DE CAFE LTDA. CNPJ raiz 05.210.032: A fiscalizada declarou comercializações com esta empresa de 01/10 a 06/10, com exceção de 04/10. Situação cadastral na Secretaria da Fazenda de Minas Gerais – SEFAZ/MG, **SUSPENSA**, desde 25/05/2011. Até o ano-calendário de 2008 (AC 2008), declarava-se INATIVA; no AC 2009, declara compras de cerca de R\$ 12 milhões e incrivelmente conseguiu vender todas essas mercadorias, restando estoque **ZERADO**; apurou IR e CSLL de quase R\$ 390 mil; não declarou gastos com empregados. A DIPJ do AC 2010 está com os dados ZERADOS, ou seja, só foi entregue para tentar burlar o fisco (aliás, esta foi a última DIPJ entregue). Nos DACONs do período fiscalizado declarou toda a receita auferida como base de cálculo de PIS/Cofins. Nas DCTF do primeiro semestre de 2010 declarou débitos apenas de PIS/Cofins. **NENHUM** recolhimento tributário foi realizado. Analisando a situação financeira dos sócios, constatamos: o Sr. TIAGO GOMES TEIXEIRA, CPF 045.332.626-94 (detentor de 98% do capital da empresa, segundo a DIPJ AC 2010), tem sua primeira DIRPF entregue no AC 2005, sem dados de rendimentos, bens, direitos, dívidas ou ônus reais; no AC 2006 não houve entrega da DIRPF; no ano seguinte, a situação é a mesma do AC 2005; mais uma vez, no AC 2008, não entregou a DIRPF; no AC 2009, passou a informar rendimentos de R\$ 20.535,00 (R\$ 2.325,00 recebidos da própria empresa e R\$ 18.210,00 recebidos, como não poderia ser de outra forma, **de PESSOAS FÍSICAS** - PF) e declara as cotas de capital da empresa, no valor de R\$ 29.400,00 (nessa mesma declaração, diferentemente do que havia declarado anteriormente, informa que no AC de 2008 já era possuidor dessas cotas). No AC de 2010, declara rendimentos oriundos exclusivamente de PF, os mesmos bens e direitos do ano anterior e dívidas e ônus reais de R\$ 68.050,00 (Banco do Brasil S.A. – Crédito Veículo). Trata-se, como se pode verificar, de mais um episódio de tentativa de justificar aportes financeiros sem nenhum tipo de fonte de rendimentos compatível. A outra sócia da empresa (segundo a DIPJ), Sra. **MICHELLE GOMES TEIXEIRA DE CASTRO**, CPF 040.095.226-

23, nunca declarou as cotas da empresa e, no AC de 2010, tem vínculo empregatício com a Prefeitura de Municipal de Novo Cruzeiro, local onde reside.

54.4 MML DA SILVA, CNPJ raiz 10.707.333: A fiscalizada declarou comercializações com esta empresa em 05/10 e 06/10. Inscrição estadual suspensa pela SEFAZ/MG; situação cadastral na RFB: SUSPENSA, a partir de 01/11/11. Constatam duas declarações de imposto de renda entregues (AC 2010 e 2011) e em ambas a empresa declarou-se INATIVA. Nenhum DACON foi entregue para o ano de 2010, assim como nenhuma DCTF e GFIP. Nenhum recolhimento tributário foi efetuado. Nos bancos de dados da RFB constam como empresário o Sr. MANOEL MUNIZ LOPES DA SILVA, CPF 643.962.316 87. Este senhor, até o ano calendário (AC) de 2008, declarou-se na DIRPF como isento; no AC 2009 declarou rendimentos isentos recebidos de empresa optante pelo SIMPLES, e declarou não ser possuidor de nenhum bem ou direito, assim como não possuir nenhuma dívida ou ônus reais. No AC seguinte, a DIRPF está totalmente em branco, só com as informações cadastrais do contribuinte; essa foi a última DIRPF entregue.

54.5. MARAGOGIPE COMERCIO DE CEREAIS LTDA., CNPJ raiz 10.221.099: A fiscalizada declarou comercializações com esta empresa no período de 01/10 a 06/10, com exceção do mês 04/2010. Início das atividades da empresa em 28/07/08; declarada INAPTA por inexistência desde essa data pela RFB e em 29/11/10 pela SEFAZ/MG. Não há DIPJ entregue para o AC de 2010. No DACON declara toda a receita como base de cálculo para apuração de PIS/Cofins; entregou a DCTF confessando valores tributários devidos de PIS e Cofins mas não recolheu tais contribuições. Declara na GFIP apenas um empregado. Na análise do quadro societário, foi detectado o seguinte: a) Sr. CARLOS EDUARDO DA SILVA, CPF 854.076.828-34, com 95% do capital social (fonte: DIPJ AC 2009) – na primeira DIRPF que analisamos (AC 2003), sua única fonte de rendimento veio de pessoas físicas (PF), no valor de R\$ 5.400,00 e declarou não possuir bem algum, direito, dívida ou ônus reais; nas DIRPFs seguintes, dos AC de 2006 e 2007 (em 2004 e 2005 não entregou DIRPF), nem mesmo o recebimento de rendimentos foi declarado; no ano de 2008, declara rendimento no valor de R\$ 16.083,00 (R\$ 1.395,00 da MARAGOGIPE e o restante de PF), sem dívidas ou ônus reais e seus bens se resumem às cotas da empresa no valor de R\$ 14.250,00. Apenas para salientar, no ano de 2008, a aquisição de mercadorias para revenda foi declarada na DIPJ, ficha 04A, linha 21 – Compras de Mercadorias à Vista, **no valor de mais de R\$ 12 milhões!!!** No AC 2009 (ano da última DIRPF entregue), declarou rendimentos de R\$ 6.390,00 recebidos da MARAGOGIPE e R\$ 15.023,00 recebidos de pessoas físicas; seu único bem continuam a ser as cotas de capital da empresa. A outra sócia, Sra. MARIA APARECIDA DE PAULA LOURENÇO, CPF 038.504.886-67, declarou-se isenta do IRPF até o ano calendário de 2005; no AC 2006 solicitou pedido de regularização de seu CPF (realizado em 29/08/2008, posteriormente ao início das atividades da “empresa”); no AC de 2007 não entregou a DIRPF; nos AC 2008 e 2009, sua DIRPF está zerada, sem informação de rendimentos, bens,

direito, dívidas ou ônus reais, ou seja, foi entregue apenas pró-forma. Não houve mais entrega de declarações a partir do AC 2010.

Com efeito, quanto às empresas identificadas como fornecedoras da recorrente no período sob análise, a Fiscalização apresentou as constatações concernentes a tais pessoas jurídicas, supostas fornecedoras da recorrente, que corroboram a sua conclusão no sentido de que consistem em empresas, criadas tão somente para emissão de notas fiscais de venda de café cru, com vistas ao aproveitamento de crédito das contribuições em tela (PIS e Cofins) pela adquirente dos produtos, no caso, a recorrente.

Exatamente conforme decidiu a instância de piso, por meio do acórdão recorrido, cuja fundamentação, abaixo transcrita, adoto também como razão de decidir:

Tudo indica até aqui que as autodenominadas “atacadistas” são empresas de fachadas, que se prestaram a uma simulação/dissimulação de uma operação de compra e venda de café, pois movimentavam grandes somas financeiramente, mas não tinham como operar com as mercadorias. Além do fato de ter, como se viu, uma existência fantasmagórica do ponto de vista da tributação, descumprindo obrigações acessórias e também a principal, consistente em pagar tributo. (...)

A Inconformada menciona que não há liame algum entre a recorrente e algumas empresas atacadistas, seus fornecedores, assim, os créditos derivados das aquisições destas empresas não poderiam ser glosados. Alega que se os seus fornecedores deixaram de recolher tributos ou apresentaram declarações falsas não cabe a esta qualquer responsabilidade. No entanto, a alegação não procede porquanto a caracterização daqueles fornecedores como empresa atacadista sem capacidade operacional, com existência fantasmagórica do ponto vista fiscal, mas com movimento apreciável de recursos restou incontroverso nos autos (vide Termo de Verificação Fiscal). Além disso, encontram-se bem definidas como empresas criadas com o propósito de vender nota fiscal, não com o propósito de comercializar café, logo, não seria crível que teria vendido café somente para a contribuinte, ora inconformada.

Uma vez confessado pelas próprias “atacadistas”, fornecedoras da contribuinte, que não vendiam café, mas apenas forneciam nota fiscal para uma operação eufemisticamente chamada de “guiar o café”, conclui-se que a correspondente compra do café pela contribuinte não passa de simples arranjo documental com vistas a vantagens tributárias ilícitas. Em suma, se não houve a venda conforme confessado - por quem podia confessar - tampouco poderia ter havido a compra, a contrario sensu, estar-se ia diante de fenômeno único no mundo jurídico, onde uma compra não se conecta com sua contraparte lógica, a venda.(...)

(destaques nosso)

Diante dos fatos constatados pela autoridade fiscal, resta inequívoco que se trata de empresas criadas tão somente para emissão de nota fiscal de venda de café cru, adquiridos pela recorrente, na realidade, de produtores rurais pessoas físicas.

Não merecem acolhida os argumentos apresentados pela recorrente no sentido de que não teve participação em nenhuma operação irregular, que agiu de boa-fé ao adquirir os produtos, bem como que não estava obrigada a verificar a situação dos seus fornecedores.

Ora, diante dos fatos constatados e evidenciados pela autoridade fiscal, infere-se que a recorrente tinha conhecimento desses fatos, vale dizer, de que os seus fornecedores, pessoas jurídicas, apenas emitiram as notas fiscais de venda de café cru a fim de possibilitar a ela o aproveitamento, indevido, de créditos da contribuição ao PIS e da Cofins.

Conforme demonstrado pela autoridade fiscal, há inúmeros fornecedores que foram declarados inaptos, de modo que as notas fiscais emitidas por eles não produzem efeitos tributários em favor de terceiros interessados, como a recorrente, conforme disposto no *caput* do art. 82 da Lei 9.430/96.

Além disso, constata-se que há também inúmeros fornecedores sem capacidade operacional, em razão de várias constatações, como a falta de apresentação de declarações obrigatórias à época, como a DACON, DIPJ e DCTF, a existência de sócios sem capacidade financeira (“sócios laranjas”), fornecedores estabelecidos em endereços incompatíveis com o porte da empresa (empresa atacadista de café), **fatos esses que corroboram a conclusão apresentada pela autoridade fiscal no sentido de que se trata de empresas criadas especificamente para gerar créditos indevidos das contribuições em comento.**

Verifica-se que não é caso de aplicação do parágrafo único do art. 82 da Lei 9.430/1996 e do § 5º do art. 45 da IN RFB 1.005/2010, os quais admitem o crédito do adquirente de boa-fé, se comprovado o pagamento e o recebimento da mercadoria, conforme a seguir reproduzidos:

Lei 9.430/1996

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.

IN RFB 1.005/2010

Art. 43. Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta. (...)

§ 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.

Isso porque não se discute o pagamento e a aquisição da mercadoria (café), e sim o real fornecedor, no caso o produtor pessoa física, e não a pessoa jurídica emitente da nota fiscal de venda.

De fato, no caso sob exame não se discute se a recorrente é adquirente de boa-fé das mercadorias adquiridas (café cru), e sim se os reais fornecedores da mercadoria são as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais ou os próprios produtores de café, pessoas físicas, conforme bem apontado pelo acórdão recorrido, fundamentação com a qual concordo e a adoto também como razão de decidir:

O simples fato de que “comprou, pagou e recebeu a mercadoria”, o que seria suficiente para garantir o crédito de PIS/Cofins, na forma do parágrafo único do art. 82, da Lei nº 9.430/96, não é eficaz, porquanto a Fiscalização investiga resposta a outra questão: “de quem?”. E as provas dos autos direcionam para a resposta de que “comprou, pagou e recebeu a mercadoria” de produtor rural (pessoa física), não de pessoa jurídica, no que pese as notas fiscais tenham sido construídas para mascarar a realidade, fazendo nelas constar “empresas” sem qualquer vínculo com o mercado de café, mas criadas para participar de um estratagema de ataque à Fazenda Nacional.

No quadro probatório assentado tem-se ainda por irrelevantes as alegações da inconformada quanto à inexistência de declaração de inidoneidade/inaptidão das empresas fornecedoras; ao tempo em que efetuou as transações, ou de que não fora observado o disposto no art. 82 da Lei nº 9.430/96; de que o controle das instituições financeiras quanto à regularidade cadastral de seus clientes sinalizam a idoneidade de suas operações.

As alegações são irrelevantes porque independentemente da declaração de inaptidão, em ato oficial adequado emitido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a documentação fiscal pode ser considerada como tributariamente ineficaz, quando comprovado não ter havido a transação a que se refere, permitindo concluir que os documentos apresentados mascaram uma aquisição fictícia de mercadorias, impondo-se afastar a faculdade de a interessada calcular crédito de PIS/Cofins na incidência não-cumulativa. Enfim, a alegação da contribuinte de que não é possível concluir que teve conhecimento da prática ilícita de fornecedores não prevalece diante da prova reunida pela Autoridade Fiscal. (...)

A análise exposta nos itens anteriores rejeita peremptoriamente qualquer alegação de planejamento tributário, pois **demonstra que o Contribuinte utilizou-se de pessoas jurídicas de existência fantasmagórica, a fim de interpor elo fictício na cadeia produtiva e, assim, escapar do pagamento de tributo de sua responsabilidade, por meio de compensação de créditos inexistentes de fato.**

A recorrente genericamente alega o absurdo de glosas inexplicadas, a saber, aquelas para as compras realizadas nas empresas nas quais a fiscalização não indicou qualquer elemento delituoso, sendo que as mesmas continuam ATIVAS até a presente oportunidade. Na verdade, a recorrente não aponta especificamente qualquer glosa inexplicada, afirma apenas que alguns dos fornecedores estariam ainda na condição de ativa no CNPJ. No entanto, tais empresas ativas permanecem em contínua inadimplência em relação a obrigações acessória e principal, sem declarar receitas ou recolher PIS/Cofins. No contexto aqui demarcado **é irrelevante ter havido, ou não, o pagamento, de fato, no elo anterior da cadeia, ou se o fornecedor ainda não fora declarado inapto ou se o contribuinte recebera a mercadoria, pois, como demonstrado o resultado da investigação empreendida assentou ter havido sistemático travestimento nos negócios da Empresa.**

(destaques nosso)

Os fatos constatados e apresentados pela Fiscalização levam inequivocadamente à conclusão de que as aquisições, pela recorrente, de café cru, não foram das pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais apresentadas, e sim que tais pessoas jurídicas foram criadas apenas para dar aparência a negócios jurídicos inexistentes (artificiais) entre a recorrente e essas pessoas jurídicas, vale dizer, consistem em pessoas jurídicas de fachada.

O objetivo, consoante evidenciado pela autoridade fiscal, era o aproveitamento, pela recorrente, de créditos das contribuições em tela, de 7,6% de Cofins e 1,65% da contribuição ao PIS, calculados sobre os valores das supostas aquisições de café cru de pessoas jurídicas.

Com efeito, os supracitados fatos constatados pela autoridade fiscal, acerca de pessoas jurídicas supostamente fornecedoras da recorrente, evidenciam que os cafés crus adquiridos por ela, na verdade, foram adquiridos diretamente dos produtores rurais, pessoa físicas.

Cabe destacar que essas operações, aquisições de café cru de pessoas físicas, com a apresentação dos documentos idôneos das aquisições, poderiam gerar créditos das contribuições em apreço no montante de 35% do crédito aproveitado, indevidamente, pela recorrente, como se fosse adquirido de pessoa jurídica atacadista (crédito presumido).

Pelo mesmo motivo acima descrito, também não é caso de aplicação da Súmula 509 do STJ (Superior Tribunal de Justiça), já que não se discute a aquisição da mercadoria, e sim de

quem realmente foi adquirida, bem como porque a aludida súmula se refere a crédito do ICMS e não das contribuições em apreço (PIS/Cofins).

Logo, nada a prover neste tópico.

Bens adquiridos de Cooperativas Agropecuárias

A recorrente se enquadra como agroindustrial, conforme constatado pela autoridade fiscal:

8. Com vistas a obtermos a informação se a fiscalizada adquire café com a finalidade de utilizá-lo como insumo na atividade agroindustrial 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, e para dar celeridade ao presente Procedimento Fiscal, utilizamo-nos da informação prestada na fiscalização anterior, do MPF 0810600/2010-00461, que confirma o processo agroindustrial, descreve todas as etapas deste, efetuado pelo próprio contribuinte ou por terceiros, e informa que não segrega os custos do café adquirido, uma vez que todo ele é utilizado como insumo. (destaques nosso)

Ademais, a Fiscalização considerou o aproveitamento integral de crédito apenas dos produtos adquiridos de cooperativas agroindustriais, e, no que diz respeito aos produtos adquiridos de cooperativas agropecuárias, considerou os créditos como presumidos, de acordo com o art. 8º da Lei 10.925/04:

69. Além dos fornecedores até agora analisados, a fiscalizada também adquiriu mercadorias de cooperativas. Antes de seguir adiante com a análise, vale ressaltar as diferenças legais para o enquadramento do tipo de crédito a ser pleiteado pelo contribuinte referente às compras realizadas neste tipo de fornecedores.

70. A lei 10925/04 separa as cooperativas que comercializam café (mercadoria classificada no código 09.01 da NCM - Nomenclatura Comum do MERCOSUL), em dois grupos: **1)** Cooperativas de Produção Agropecuária, que têm a incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins suspensas no caso de venda de seus produtos (art. 9º, Lei 10.925/04); e **2)** Cooperativas Agroindustriais, que no caso do café, são aquelas que exercem cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, para as quais não há a aplicação da suspensão dessas contribuições em suas vendas (§§ 6º e 7º, art. 8º e inc. II, §1º, art. 9º, todos da Lei 10.925/04). (grifado)

71. Ou seja, a lei é muito clara em separar os dois tipos de cooperativas existentes: a primeira, denominada Agropecuária, não necessariamente fornece o produto (café) sem nenhum tipo de beneficiamento; ela até pode, e em alguns

caso deve, se utilizar de algum processo que traga maior valor agregado ao seus associados; mas, se ela não exerce CUMULATIVAMENTE todas as atividades descritas no § 6º do art. 8º, da Lei 10.925/04 ou separa por densidade de grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial (continuação do mesmo dispositivo legal), não pode ser enquadrada como **Agroindústria**.

72. Para sabermos em quais dos casos cada uma das **cooperativas** que forneceram produtos para a STOCKLER se enquadra, e, com o intuito de não cometer nenhuma impropriedade a fim de não suscitar protestos por parte da fiscalizada, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos encaminhou **intimações** a inúmeros fornecedores, dentre eles, TODAS as cooperativas que comercializaram com a STOCKLER. **Nessas intimações foram solicitadas informações relativas à natureza de suas operações e aos procedimentos adotados na apuração da contribuição para o PIS e da Cofins.** Nada melhor que **o próprio fornecedor do insumo** nos prover de informações a respeito desse assunto, já que ele sabe, melhor do que qualquer um, o produto que oferece ao mercado em geral.

73. Particularmente quanto ao enquadramento desses fornecedores como **agropecuárias** ou **agroindústrias**, o item “e” dos Termos de Intimação enviados às cooperativas solicitava o esclarecimento sobre os processos aplicados ao produto (café), ou seja, se eram exercidas, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade de grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

74. Os fornecedores adiante listados no informaram que se enquadram no “grupo 1”, ou seja, que **não exerceram cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.** Desta forma, conforme afirmação incontestável das próprias cooperativas, estas transações comerciais não geram direito ao crédito integral e sim ao crédito presumido de PIS e Cofins. Verificamos que algumas das notas fiscais desses fornecedores não trouxeram a observação da não incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, mas, **o simples fato de haver um erro material nas notas fiscais desses fornecedores (obrigação acessória), que deixaram de assinalar que a venda ocorreu com a suspensão das contribuições de PIS/Cofins, não altera a verdade fática de que o produto vendido à fiscalizada não foi objeto 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; caso contrário, a hipótese de não haver menção à suspensão dessas contribuições faria com que surgisse, para essas cooperativas, todo um processo produtivo que nunca ocorreu, com suas respectivas despesas e encargos (utilização de maquinário e/ou pessoal, com seus respectivos custos,**

como compra/aluguel de maquinário ou contratação de terceiros para realizar tal processo).

75. Além disso, temos que lembrar que o café é uma “commodity”, trata-se de mercadoria que possui toda uma regulação e controle por parte dos adquirentes, principalmente aqueles que negociam com o mercado externo, que possui uma exigência de qualidade muito alta. Alegar a fiscalizada ignorância quanto ao tipo de mercadoria adquirida e sua qualidade está totalmente fora de questão nesse caso. Não pode a fiscalizada invocar que não sabia se a mercadoria adquirida havia sido ou não objeto dos processos listados no § 6º, art. 8º, da Lei 10.925/04.

76. As cooperativas que se enquadraram como agropecuárias são as seguintes **(GRUPO 1)**:

CNPJ raiz	RAZAO SOCIAL
00.699.115	COOPERATIVA AGRICOLA DE MONTE CARMELO
86.675.642	COOPERATIVA AGROPECUARIA DO ALTO PARANAIBA
50.753.656	COOPERATIVA AGRICOLA DAS ZONA DE JAHU
24.662.298	COOPERATIVA AGRO PECUARIA DO VALE DO SAPUCAI LTDA

77. As demais cooperativas informaram que o café comercializado sofreu os processos agroindustriais **cumulativos** 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. A seguir relacionamos as cooperativas que se enquadraram nessa situação **(GRUPO 2)**:

CNPJ raiz	RAZAO SOCIAL
25.266.685	COOP DOS CAFEICULTORES DA ZONA DE TRES PONTAS LTDA – COCATREL
18.780.254	COOPERATIVA AGRO PECUARIA DE BOA ESPERANCA LTDA
78.956.968	COOPERATIVA AGROPECUARIA E INDUSTRIAL - COCARI
45.236.791	COOPERCITRUS – COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS
04.948.765	COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DE MINAS LTDA.
19.508.639	COOPERATIVA AGRO PECUARIA DE CASSIA LTDA
19.424.159	COOP.REGIONAL DOS CAFEICULTORES DO VALE DO RIO VERDE LTDA – COCARIVE
24.490.401	COOP.REGIONAL AGRO-PECUARIA DE SANTA RITA DO SAPUCAI LTDA
09.613.047	COOP. DO VALE DO SÃO FRANCISCO LTDA.
25.863.341	COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA ZONA DE VARGINHA LTDA
52.046.927	COOP. DOS CAF. DA REG. DE MARÍLIA
20.499.489	COOP. AGRÍC. DE UNAI LTDA.
19.445.733	COOPERATIVA AGRO PECUARIA DE CARMO DO PARANAIBA LTDA
24.896.409	COOPERATIVA REGIONAL DOS CAF.SAO SEBASTIAO PARAISO LTDA
54.772.017	COCAPEC COOPERATIVA DE CAFEICULTORES E AGROPECUARISTAS
16.736.928	COOP. MISTA PRODS. RURAIS DE BOM SUCESSO
06.878.792	COOP. AGROP. DA REG. SUDOE. MIN. E ALTA. MOG.
22.070.064	COOP. AGRIC. ALTO R. GRANDE

78. Dessa forma, propomos que os **créditos relativos às cooperativas do GRUPO 1 sejam convertidos de integrais para presumidos.**

79. Propomos que os **créditos referentes às cooperativas do GRUPO 2 sejam deferidos integralmente**, de acordo com a Solução de Consulta COSIT 65/2014, assim como do Parecer PGFN/CAT/Nº 1425/2014. (destaques nosso)

Inicialmente, antes de analisar os argumentos apresentados na peça recursal acerca da matéria, cumpre ressaltar que o **caput do art. 8º** da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, permite às pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, deduzir **crédito presumido**, calculado sobre o valor dos insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Além de ser autorizado o desconto de **crédito presumido** em relação às aquisições de pessoas físicas, estendeu o **§ 1º do art. 8º** a possibilidade do **desconto de crédito presumido** também **às aquisições por pessoa jurídica agroindustrial dos mesmos produtos relacionados no caput, de pessoas jurídicas que sejam cerealistas, de pessoa jurídica que dedique-se ao transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura, e de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária.**

Ao mesmo tempo em que era concedido o crédito presumido para as aquisições, por pessoas jurídicas agroindustriais, de pessoas físicas e jurídicas, o art. 9º da mesma Lei 10.925/2004 **estabeleceu a suspensão** da exigibilidade da Contribuição para o PIS e da Cofins quando da venda de produtos agropecuários pelas **pessoas jurídicas** citadas no § 1º do art. 8º:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **fica suspensa** no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (destaque nosso)

O art. 17, III, da citada Lei 10.925/04 dispõe que a aludida suspensão se aplica desde 1º de agosto de 2004:

Art. 17. Produz efeitos:

(...)

III - a partir de 1º de agosto de 2004, o disposto nos arts. 8º e 9º desta Lei;
(destaque nosso)

Dessa forma, sendo obrigatória a aplicação da suspensão em apreço desde 1º de agosto de 2004, as aquisições pela recorrente de café cru de cooperativas agropecuárias, no período sob exame, devem ser suspensas das contribuições em tela, e, dessa forma, há direito apenas ao crédito presumido relacionado a essas aquisições.

No que diz respeito aos argumentos apresentados no recurso voluntário acerca da matéria, cumpre assinalar que não merece acolhida o argumento no sentido de que cabe o crédito integral porque não constava na nota fiscal a expressão acerca da aplicação da suspensão da contribuição em comento, na medida em que tal falta não tem o condão de possibilitar o aproveitamento de crédito referente à operação suspensa por força de expressa disposição legal.

Nesse sentido há o acórdão n. 9303-014.223, de 20 de julho de 2023, também proferido pela 3ª Turma da CSRF deste Conselho, sob a relatoria do eminente conselheiro Rosaldo Trevisan, conforme parte do voto a seguir reproduzida:

Portanto, o fato de as notas fiscais de determinadas operações não terem indicado expressamente a suspensão da contribuição (que era obrigatória) não permite a tomada de créditos integrais pelo adquirente, por se tratar de procedimento contrário ao legalmente prescrito. O contribuinte, no caso, não pode se aproveitar de um direito que não lhe cabe, pois o benefício fiscal em comento foi criado em favor do vendedor, que poderá vir a exercê-lo enquanto não for decadente o seu direito de repetir a contribuição eventualmente recolhida de forma indevida.

As pessoas jurídicas que, por descumprimento de preceito legal, emitiram notas fiscais sem a informação de suspensão, ou com a indicação de que se tratava de operação sujeita à incidência das contribuições, não ensinam, com tal conduta, atribuição de crédito básico em valores integrais. A lei impõe à operação a suspensão e autoriza ao adquirente o direito ao crédito presumido, que não se confunde com o crédito básico e integral. (destaques nosso)

Além desse argumento, a recorrente aduz ainda que o período em questão, 1º trimestre de 2010, é distinto do período referente às intimações lavradas pela Fiscalização, com vistas a obter informações acerca das atividades dessas cooperativas, nos autos do processo n. 15983.720.175/2014-00.

Assiste razão a recorrente nesse ponto.

Conforme visto, para o período em questão, 2º trimestre de 2010, a Fiscalização considerou como cooperativas agropecuárias as seguintes cooperativas:

CNPJ raiz	RAZAO SOCIAL
00.699.115	COOPERATIVA AGRICOLA DE MONTE CARMELO
86.675.642	COOPERATIVA AGROPECUARIA DO ALTO PARANAIBA
50.753.656	COOPERATIVA AGRICOLA DAS ZONA DE JAHU
24.662.298	COOPERATIVA AGRO PECUARIA DO VALE DO SAPUCAI LTDA

De fato, constata-se que as intimações lavradas nos autos desse processo e as respostas apresentadas pelas cooperativas intimadas se referem ao período de 2005 a 2009, vale dizer, as informações apresentadas pelas cooperativas acerca da natureza de suas atividades, notadamente se exerceu cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, se referem ao período de 2005 a 2009 e não ao 2º trimestre de 2010, conforme se constata da análise das intimações e respostas apresentadas pelas referidas cooperativas, juntadas às fls. 1579-1601 do citado processo n. 15983.720.175/2014-00.

Da análise da fundamentação apresentada pela Fiscalização, acima reproduzida, infere-se que a autoridade fiscal utilizou como fundamento para considerar tais cooperativas como cooperativas agropecuárias tão somente as sobreditas respostas apresentadas por elas nos autos do aludido processo n. 15983.720.175/2014-00.

Ou seja, inexiste prova de que tais cooperativas de fato eram cooperativas agropecuárias no período sob análise (2º trimestre de 2010).

Sendo assim, impõe-se considerar legítimos os créditos básicos integrais (7,6% de Cofins e 1,65% da contribuição ao PIS) concernentes às aquisições de insumos dessas cooperativas no 2º trimestre de 2010, aproveitados pela recorrente, e não os valores de créditos presumidos concernentes a essas aquisições, considerados pela autoridade fiscal.

Logo, dou provimento a esse ponto do recurso, para reverter as glosas de créditos atinentes às aquisições de insumos das cooperativas consideradas pela autoridade fiscal como agropecuárias.

Frete na aquisição de insumos

A Fiscalização glosou créditos atinentes a fretes na aquisição de insumos sob o argumento de que não há previsão legal para tanto, procedimento corroborado pelo acórdão recorrido.

A recorrente sustenta, na peça recursal, que tem direito ao crédito integral referentes às despesas com frete na aquisição de insumos, incorridas com pessoa jurídica domiciliada no país, independentemente do regime de tributação dos insumos transportados.

Assiste razão a recorrente.

Há direito ao crédito das contribuições em tela incidentes sobre os fretes atinentes às aquisições de insumos, mesmo que os insumos não sejam tributados pelas contribuições em tela.

Com efeito, o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002 assim dispõem:

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (...)

A disposição normativa acima transcrita impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, mas não veda o direito a crédito sobre os serviços de transporte tributados e efetuados com bens desonerados. Vedar a possibilidade de crédito no frete tributado alegando desoneração da mercadoria ou insumo transportado violaria o princípio da não-cumulatividade da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins.

Os custos com fretes sobre a aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições em comento e de produtos sujeitos à apuração de crédito presumido, prestado por pessoa jurídica domiciliada no País, geram direito a crédito das contribuições para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos, na forma prevista pelo artigo 3º, inciso II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, uma vez que tais serviços são independentes do regime a que se submete o insumo transportado.

A própria Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) consolidou as normas relativas à apuração, cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do PIS/Pasep, Cofins, PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação por meio da publicação da Instrução Normativa (IN) RFB 2121/2022, revogando a IN RFB 1911/2019. Dentre as modificações, há disposição atinente ao direito de fretes de insumos tributados à alíquota zero, com tributação suspensa ou não incidência, conforme a seguir transcrito:

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

(...)

XVIII - **frete e seguro relacionado à aquisição de bens considerados insumos que foram vendidos ao seu adquirente com suspensão, alíquota 0% (zero por cento) ou não incidência;** (destaques nosso)

Importante registrar ainda que, em 20 de junho de 2024, a 3ª Turma da CSRF deste Conselho aprovou a 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

Assim sendo, no caso sob análise, cabe a apropriação de crédito da Cofins calculado com base nos valores de fretes, prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, referentes às aquisições de insumos, não tributados pelas contribuições, inclusive insumos sujeitos ao crédito presumido, desde que tais serviços contratados sejam registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Por isso mesmo, voto no sentido de reverter as glosas de créditos referentes aos serviços de frete contratados pela recorrente de pessoa jurídica domiciliada no Brasil e relativos às aquisições de insumos, não onerados pelas contribuições, inclusive os insumos sujeitos à apuração de crédito presumido, desde que, em atenção à aludida Súmula Carf 188, tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

Conceito de insumos e ônus da prova

Quanto ao conceito de insumo, impõe-se aplicar o definido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no REsp 1.221.170/PR, vale dizer, será aferido à luz dos critérios de **essencialidade ou relevância**, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de terminado **bem** ou **serviço** para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela interessada.

No que diz respeito ao ônus da prova, cabe ressaltar que a autoridade fiscal lavrou intimações no curso do procedimento de fiscalização, a fim de obter esclarecimentos e documentos necessários para a análise da legitimidade dos créditos escriturados pela recorrente, tendo, ao final, efetuado glosas de determinados créditos, com a apresentação dos fundamentos de fato e de direito pertinentes.

Importante destacar ainda que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, conforme art. 373 do Código de Processo Civil – Lei 13.105/2015. Assim sendo, tratando-se de aproveitamento de crédito, cabe à recorrente, no curso da ação fiscal, comprovar o crédito escriturado mediante a apresentação de todos os documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal responsável pelo procedimento, impondo-se à autoridade fiscal a glosa, de forma fundamentada, dos créditos considerados ilegítimos. Da mesma forma ocorre na

fase contenciosa, cabendo à impugnante ou recorrente evidenciar a legitimidade do crédito escriturado e glosado pela Fiscalização

Atividade econômica da recorrente e seu processo produtivo

No TVF, a Fiscalização aduz que a recorrente adquire café para utilizá-lo, como insumo, na atividade agroindustrial de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor ou separar por densidade dos grãos:

9. Com vistas a obtermos a informação se a fiscalizada adquire café com a finalidade de utilizá-lo como insumo na atividade agroindustrial 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, e para dar celeridade ao presente Procedimento Fiscal, utilizamo-nos da informação prestada na fiscalização anterior, do MPF 0810600/2010-00461, que confirma o processo agroindustrial, descreve todas as etapas deste, efetuada pelo próprio contribuinte ou por terceiros, e informa que não segrega os custos do café adquirido, uma vez que todo ele, é utilizado como insumo. (destaques nosso)

Na peça recursal, a recorrente descreve o seu processo produtivo:

100. A Recorrente tem como atividade predominante o rebenefício de café, conforme detalhado no resumo a seguir:

- a. Entrada do café em grão cru beneficiado, etapa em que é verificada sua documentação, feita a pesagem e coletadas as amostras dos lotes, para a definição, em laboratório, dos serviços de beneficiamentos necessários para o cumprimento dos contratos de exportação. Como pressuposto para a entrada do café em grão cru beneficiado, há contratação de serviços de frete pela Recorrente;
- b. Limpeza, em que são retiradas eventuais impurezas persistentes do café;
- c. Classificação, em que é feita a separação uniforme/conferência do café em peneiras que atendam a Classificação Oficial Brasileira;
- d. Ventilação, pelas quais os grãos defeituosos são separados por diferença de densidade;
- e. Seleção eletrônica, fase em que os equipamentos, por fotocélulas, identificam pela cor os grãos defeituosos, e;
- f. Formação de liga, etapa em que, após o rebenefício, o café limpo, classificado e selecionado é acondicionado separadamente e, de acordo com as exigências dos clientes, é misturado com outros tipos de café.

101. As atividades de rebenefício do café demandam os seguintes equipamentos e máquinas, respectivamente: balança, catador de pedras, classificador (peneiras), mesas densimétricas, eletrônicas monocromáticas e bicromáticas, balões de liga.

102. Após o rebenefício, os cafés são embalados em sacos de juta (60 kg) e empilhados e armazenados em ambiente propício para conservar a sua qualidade e características originais. O armazenamento do café, em condições inadequadas, é considerado um dos principais fatores determinantes de perdas qualitativas e quantitativas no produto.

103. Alguns cuidados de manuseio e conservação devem ser observados em função de fenômenos como migração de umidade e condensação de vapor, infestação por insetos, além de outras ocorrências que podem favorecer a deterioração fúngica e contaminação por microtoxinas. Assim, constituem fatores importantes na conservação do café armazenado a iluminação controlada, a ventilação, limpeza diária e a localização das portas e o sistema de cobertura.

104. Ainda, para facilitar a movimentação segura das sacas de café, são utilizados empilhadeiras e contentores flexíveis, também denominados big-bags, que transformam essas cargas pequenas em grandes volumes padronizados. Da mesma forma, para identificar a qualidade do café, são utilizadas etiquetas (marcação de sacaria). Fixadas essas premissas, passa-se a analisar os bens e serviços essenciais para a viabilização da atividade produtiva da Recorrente.

Passamos a analisar as razões apresentadas pela recorrente, na peça recursal, com vistas a examinar a legitimidade ou não dos créditos aproveitados por ela e glosados pela Fiscalização.

Insumos considerados pela recorrente

Diante das glosas de créditos efetuadas pela autoridade fiscal, de forma fundamentada, em razão de, na sua avaliação, não se tratar de insumos, cabe à recorrente, conforme já assinalado, evidenciar, **para cada bem adquirido ou serviço contratado**, mediante apresentação de documentos e por meio de fundamentação específica, a essencialidade ou relevância do bem adquirido ou do serviço contratado, com vistas a demonstrar, de forma clara, que se trata de insumo.

Na peça recursal, a recorrente resume na tabela abaixo reproduzida os documentos apresentados e os “itens de defesa”:

90. A Recorrente apurou, no período em questão, créditos da Contribuição em destaque relativos a insumos utilizados em sua atividade econômica, com fundamento no artigo 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03. Dentre os gastos incorridos no trimestre em evidência, destacam-se os custos e despesas com:

Quadro 2 – Roteiro de Defesa Dos Insumos

Natureza da Glosa	Notas Fiscais (Localização)	Item de defesa
i) serviços de frete, nas compras de café, utilizados como insumo no processo produtivo da Recorrente, pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no país.	fls. 860/865	4.3.1
ii) aquisição de bens e serviços de manutenção utilizados na atividade produtiva da Recorrente, assim denominados "itens de consumo".	fls. 866/879	4.3.2
iii) aquisição de sacaria, contentores flexíveis (Guaru-Bags) utilizados para apresentação, transporte e armazenagem do café ("despesas com embalagens").	fls. 866/867/870/877e fls. 880/881	4.3.3 4.3.4
iv) marcação de sacaria, reensaque ou substituição de sacaria, taxas de entrada e saída do café do armazém, empréstimos de bags, taxas de seguro, inclusive, de armazenagem quando não há segregação na nota fiscal desses custos, eis que os primeiros não são passíveis de crédito ("despesas com armazéns").	fls. 470/500	4.3.5

Fonte: elaborado a partir do acórdão recorrido

Aquisições de bens e contratação de serviços, inclusive para manutenção de máquinas e equipamentos

A recorrente ainda aduz que os serviços de manutenção de máquinas industriais, de assistência técnica, bem como a aquisição de parafuso, correia, rolamento e demais peças de reposição estão diretamente relacionadas ao processo produtivo do café, restando comprovada sua essencialidade. Apresenta o seguinte **quadro com a discriminação dos serviços e bens e as respectivas fundamentação acerca da essencialidade ou relevância para o processo produtivo**:

Quadro nº. 4 – Essencialidade e Relevância para o Processo Produtivo

Itens/Serviços	Essencialidade/Relevância
Parafusos	Utilizados no maquinário em geral.
Mola Catador de pedra Eixo elevador Polia variável grande Eixo bipartido Chavetas	Uso no maquinário em geral, decorrente dos serviços de tonearia ⁴⁶ .
Roleta	Roleta usado na torre da empilhadeira.
Rolamento	Rolamento usado no frontal e na torre da empilhadeira.
Válvula proporcional	Válvula proporcional componente para andar pra frente e para trás (empilhadeira)
Válvula solenoide	Solenoide complemento da válvula proporcional.
Sensor de pressão	Sensor de pressão para dar pressão nas válvulas proporcional e solenoide.
Correia transportadora	uso em elevadores e tapir
Reparo de Assistência Técnica	Reparo em placas queimadas de eletrônicas selecionadoras de café.
Serviço de rebobinamento em motor elétrico	Realizado em motores queimados usados em elevadores e as máquinas em geral.

Fonte: Elaboração própria.

Apresenta ainda as seguintes figuras:

116. As Figuras abaixo ilustram alguns dos itens citados acima:

Figura 10 - Mola – Catador de pedra, Eixo Elevador, polia variável grande, eixo bipartido, chavetas, correia transportadora.



Fonte: Estabelecimento da Recorrente.

Assiste razão a recorrente.

No caso de **crédito em relação aos serviços de manutenção e às peças de reposição de bens do ativo imobilizado** diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, há determinação expressa no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2008, no sentido de que os serviços de manutenção e as peças de reposição aplicadas na manutenção de bens do ativo imobilizado que implicarem um aumento de vida útil do bem **de até um ano** podem ser considerados insumos, ao passo que os serviços e peças de reposição que acarretarem um aumento de vida útil do bem **superior a um ano** permitem o crédito na modalidade de bens incorporados ao ativo imobilizado. Segue transcrição de parte do referido Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, que fundamenta esse entendimento:

7.1. MANUTENÇÃO PERIÓDICA E SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS

81. Questão importantíssima a ser analisada, dada a grandeza dos valores envolvidos, versa sobre o tratamento conferido aos dispêndios com manutenção periódica dos ativos produtivos da pessoa jurídica, entendendo-se esta como esforços para que se mantenha o ativo em funcionamento, o que abrange, entre outras: a) aquisição e instalação no ativo produtivo de peças de reposição de itens consumíveis (ordinariamente se desgastam com o funcionamento do ativo); b) contratação de serviços de reparo do ativo produtivo (conserto, restauração, recondicionamento, etc.) perante outras pessoas jurídicas, com ou sem fornecimento de bens.

82. Consoante dispõe o art. 48 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

“Art. 48. Serão admitidas como custos ou despesas operacionais as despesas com reparos e conservação corrente de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação.

Parágrafo único. Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes **resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas**, a fim de servirem de base a depreciações futuras.”

83. Portanto, **a legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas** estabelece que os dispêndios com reparos, conservação ou substituição de partes de bens e instalações do ativo imobilizado da pessoa jurídica: **a) podem ser deduzidos diretamente como custo do período de apuração caso da operação não resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano; b) devem ser capitalizadas no valor do bem mantido (incorporação ao ativo imobilizado) caso da operação resulte aumento de vida útil do bem mantido superior a um ano.**

84. Como visto acima, **a incorporação ou não ao ativo imobilizado determina as regras a serem aplicadas para definição da modalidade de creditamento da não cumulatividade das contribuições aplicável** (inciso II ou VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003). **Neste Parecer Normativo são discutidos apenas os dispêndios que permitem a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos** (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

85. Desde há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem considerado que os bens e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros podem ser considerados insumos, mesmo enquanto vigentes as disposições restritivas ao conceito de insumos da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, vergastadas pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento em tela.

86. E isso com base em diversos argumentos, destacando-se o paralelismo de funções entre os combustíveis (os quais são expressamente considerados insumos pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) e os bens e serviços de manutenção, pois todos se destinam a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos.

87. Perceba-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.

88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.

89. Assim, **impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção**

de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo). (destaques em negrito nosso)

Como se vê, os serviços de manutenção e as peças de reposição aplicados em máquinas e equipamentos, utilizados no processo produtivo, são considerados insumos desde que acarretem um aumento na vida útil do bem de até um ano.

Caso a manutenção (serviços e peças) acarrete um aumento na vida útil das máquinas e equipamentos superior a um ano, esses dispêndios serão capitalizados no valor do bem e poderão ser descontados como crédito com base nos encargos de depreciação do bem.

Não há fundamentação expressa da autoridade fiscal acerca da vida útil dos produtos mencionados pela recorrente na peça recursal e a respeito dos serviços utilizados na manutenção de bens incorporados ao ativo imobilizado.

Logo, nesse ponto, tenho que os aludidos produtos, como parafuso, correia e rolamento, foram adquiridos para manutenção ou reposição de bem ativado, utilizado no processo produtivo, e têm vida útil de até 1 (um) ano, de modo que consistem em insumos.

Com efeito, o parafuso, as correias, os rolamentos e as demais peças de reposição acima discriminadas não são capazes de aumentar a vida útil do bem ativado por mais de 1 (um) ano, conforme exige a legislação supracitada, e, por isso mesmo, podem ser considerados como insumos, sendo legítimo o crédito aproveitado pela recorrente em relação a tais bens.

Da mesma forma, os serviços de manutenção de máquinas industriais e de assistência técnica, acima discriminados, são essenciais ou, ao menos, relevantes para a produção de café.

Logo, impõe-se a reversão das glosas relacionadas a parafusos, molas, eixos, polias, chavetas, roletes, rolamentos, válvulas, sensores, correias, serviços de reparo de assistência técnica e serviços de rebobinamento em motor elétrico.

Materiais de embalagem para transporte e armazenagem

Na peça recursal, a recorrente sustenta que tem direito a crédito referente a material de embalagem utilizado para transporte e armazenagem do café, incorridos com aquisição de sacaria (sacos de juta de 60 kg), abraçadeiras, lacres, barbantes (costura) e contentores flexíveis (big-bags).

Sustenta que sacaria (sacos de juta de 60 kg), lacres e barbantes consistem em embalagem de apresentação, pois são utilizados para a venda do produto ao consumidor final, contendo, inclusive, rótulos destinados a promover e valorizar o produto, e, dessa forma, são considerados insumos.

Na peça recursal, apresenta a seguinte tabela, contendo a discriminação dos bens e a fundamentação acerca da sua essencialidade e relevância para o processo produtivo:

Quadro 5 – Essencialidade e Relevância para o Processo Produtivo

Itens	Essencialidade
Fio têxtil p/ costura	Linha para costurar a sacaria
Lacres Plast. Dupla Trava	Utilizado no fechamento da sacaria em embarques específicos
Agulhas saco	Para costurar a sacaria p/ exportação
Fita de empacotamento	Usada para segurar o forro de papel que vai dentro do containeres.
Saco para café 70x100 jutex	Usada para ensacar o café para exportação.

Fonte: Elaboração própria.

Apresenta ainda as seguintes figuras:

Figura 11 – Sacos de Juta, lacres, fio têxtil, agulhas



Fonte: estabelecimento da Recorrente.

Assinala a recorrente que os contentores flexíveis facilitam a movimentação, manuseio e armazenagem das sacas de café; que, sem os materiais adequados de embalagem para transporte, a qualidade do produto café comercializado restaria comprometida até a chegada ao consumidor final; bem como que os *guaru-bags* servem para armazenar as sacas de café de 60 kg, evitando que fiquem em contato direto com o chão à mercê de bactérias e fungos que possam contaminar e prejudicar a qualidade dos produtos.

Assiste razão a recorrente.

O processo de produção de bens, em regra, encerra-se com a finalização das etapas produtivas do bem, ao passo que o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com

a finalização da prestação do serviço ao cliente. Consequentemente, os bens e serviços empregados posteriormente à finalização do processo de produção ou de prestação de serviço não são considerados insumos, salvo exceções justificadas, como ocorre quando **os bens são indispensáveis para a manutenção, preservação e qualidade do produto industrializado**.

Os materiais de embalagem utilizados no processo produtivo, para acondicionamento e transporte do produto industrializado são insumos e, nessa condição, geram créditos básicos da contribuição ao PIS e da Cofins.

Sendo assim, podem ser considerado como insumo, desde que não seja bem ativável, o material de embalagem utilizado para armazenagem e transporte do café, pois a proteção ou acondicionamento do café (produto final) para transporte é um gasto essencial e relevante ao processo produtivo, de sorte a possibilitar que o produto fabricado chegue ao comprador de forma íntegra.

Os aludidos produtos adquiridos pela recorrente são utilizados sobretudo para armazenar e transportar o café, constituindo-se essencial e relevante para o armazenamento e transporte desse produto, evitando danos e garantindo a manutenção da qualidade na sua comercialização, razão pela qual caracterizam insumos.

Logo, neste tópico, dou provimento para reverter as glosas de créditos referentes à aquisição de saco, guaru-bags, lacre, barbante, fio têxtil, agulha, fita e contentor flexível.

Despesas com serviços prestados pelos armazéns

A autoridade fiscal assim fundamentou as glosas referentes à armazenagem de mercadoria:

107. Os valores referentes a estas despesas foram elencados nas planilhas dos arquivos magnéticos entregues pelo contribuinte denominados “Armazenagem e Frete Venda 1trim 2010.xls” e “Armazenagem e Frete Venda 2trim 2010.xls”. De acordo com o disposto no **inc. IX, art. 3º e no inc. II, art. 15, ambos da Lei 10.833/03**, as empresas poderão descontar créditos de PIS/Cofins calculados em relação a “**armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda quando o ônus for suportado pelo vendedor**”.

108. Solicitamos uma amostra das notas fiscais para verificar o valor pleiteado. Todas as notas fiscais de frete entregues estão de acordo com a legislação vigente (o frete foi de venda e suportado pelo vendedor). Nas notas fiscais que tratavam de **armazenagem**, constavam **outras despesas que não esta: movimentação de sacaria, rebenefício de café, carga e descarga de sacaria, entrada, saída, seguro**, etc.

109. Devido a isso, foi solicitado ao contribuinte que detalhasse o tipo de despesa em cada nota de armazenagem referente ao período ora em análise (01/2010 a 06/2010) e discriminasse a que se refere cada tipo de serviço/despesa.

110. Em resposta, foi-nos apresentada a seguinte tabela:

3. Explicação dos serviços tomados:

Serviço	Descrição
Armazenagem	Armazenamento do café
Seguro	Despesa de seguro do café armazenado
Rebenefício Completo	Tirar as pedras, separar os grãos por tamanho utilizando peneiras. Depois disso uma determinada máquina tira os grãos com pretos, verdes e ardidos que são considerados defeitos primários através de uma seleção (catação) eletrônica. Outra máquina através da ventilação, separa, baseando-se no peso do café, os grãos quebrados, as conchas, as impurezas que são chamados de defeitos secundários.
Catação eletrônica com vento	Máquina tira os grãos com pretos, verdes e ardidos que são considerados defeitos primários através de uma seleção (catação) eletrônica juntamente, com outra máquina que através da ventilação, separa, baseando-se no peso do café, os grãos quebrados, as conchas, as impurezas que são chamados de defeitos secundários.
Separação por ventilação	Através da ventilação, uma máquina separa, baseando-se no peso do café, os grãos quebrados, as conchas, as impurezas que são chamados de defeitos secundários.
Eletrônica e separação de pedras	Tirar as pedras, separar os grãos por tamanho utilizando peneiras. Depois disso uma determinada máquina tira os grãos com pretos, verdes e ardidos que são considerados defeitos primários através de uma seleção (catação) eletrônica.
Rebenefício sururuca com separação de pedras	Tirar as pedras, separar os grãos por tamanho utilizando peneiras.
Brunição com ventilação	Polir o café e tirar os defeitos secundários por ventilação (quebrados, conchas, impurezas).
Separação por peneiras	Separar o café por tamanho do grão.
Separação por eletrônica	Máquina tira os grãos com pretos, verdes e ardidos que são considerados defeitos primários através de uma seleção (catação) eletrônica.
Rebenefício simples	Separar o café por tamanho do grão
Liga com estiva	Ocorre a mistura do café de diversas qualidades, passando pelo misturador e voltando o café para o armazém.
Pilha Simples	Ocorre a mistura do café de diversas qualidades, passando pelo misturador e com a destinação final para a venda.
Liga simples	Ocorre a mistura do café de diversas qualidades, passando pelo misturador e com a destinação final para a venda.
Liga com ventilação	Através da ventilação, uma máquina separa, baseando-se no peso do café, os grãos quebrados, as conchas, as impurezas que são chamados de defeitos secundários e depois ocorre a mistura do café de diversas qualidades, passando pelo misturador e com a destinação final para a venda.
Marcação de sacaria	Estampar na sacaria a qualidade do café.
Reensaque/substituição de sacaria	Trocar a embalagem do café.
Entrada / Descarga / Desembarque	Taxa cobrada pela descarga do café no armazém.
Saída / Embarque / Carga	Taxa cobrada pelo carregamento na saída do café do armazém.
Empréstimo de bags	Ocorre o empréstimo de bags (sacaria) para o armazenamento do café.

111. Dessa forma, além da armazenagem serão considerados os serviços que serviram de insumos na produção da mercadoria: rebenefício, catação eletrônica com vento, separação por ventilação, eletrônica e separação de pedras, rebenefício sururuca com separação de pedras, brunição com ventilação, separação por peneiras, separação por eletrônica, rebenefício simples, liga, pilha simples, liga simples, liga com ventilação e maquinação/movimentação maquinário. Quaisquer outros que não os ora descritos serão desconsiderados e os créditos a que se referem serão objeto de proposta de indeferimento em sua totalidade.

112. Em algumas notas fiscais não havia a discriminação em separado do valor de armazenagem e seguro (nem mesmo na descrição pormenorizada do prestador) e como não é possível fazer essa diferenciação, em TODOS esses casos e em semelhantes a esses, o valor será objeto de proposta de indeferimento total.

113. Destarte, após as correções ora apresentadas, propomos que a totalidade dos créditos elencados na planilha abaixo citada seja deferida. Nessa planilha o campo observações discrimina as despesas que não foram consideradas e o valor de proposta de crédito.

114. Estes créditos estão listados na planilha denominada “PROPOSTA LIBERAÇÃO CRÉDITOS INTEGRAIS - DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA” e seu montante referente ao mercado externo é exposto a seguir: (...) (destaques nosso)

A **recorrente** aduz que o acórdão recorrido manteve as glosas de créditos referentes a **gastos discriminados nas notas fiscais de prestação de serviços de armazenagem** pagos às pessoas jurídicas domiciliadas no país, como valores referentes ao **pagamento de seguro do café armazenado**, **taxas cobradas pelos armazéns** e **marcação e empréstimos de sacaria**, a seguir discriminados:

Quadro 6 – Descrição dos Gastos

SERVIÇO	DESCRIÇÃO
Seguro	Despesa do seguro do café armazenado
Marcação de sacaria	Estampar na sacaria a qualidade do café
Reensaque/substituição de sacaria	Trocar a embalagem do café
Entrada / Descarga/ desembarque	Taxa cobrada pela descarga do café no armazém
Saída/ Embarque/carga	Taxa cobrada pelo carregamento na saída do café do armazém
Empréstimo de bags	Ocorre o empréstimo de bags (sacaria) para o armazenamento do café

Assevera também que a decisão recorrida manteve a glosa de valores referentes à armazenagem nos casos em que **a nota fiscal não discriminou os valores pagos a títulos de armazenagem dos demais custos de seguros, entrada, saída, empréstimo de bags**, entre outros.

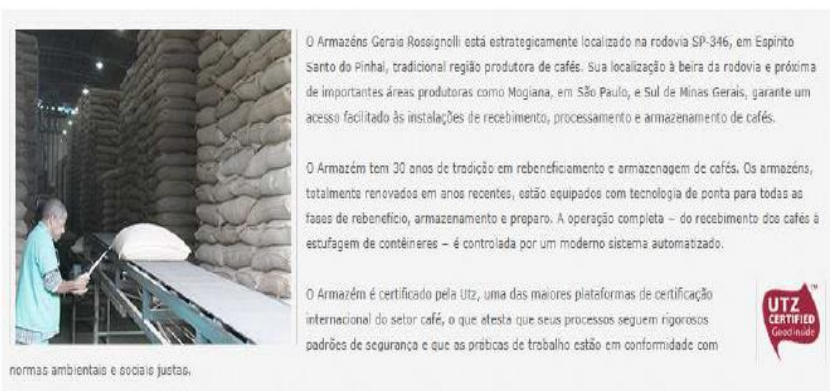
Sustenta que tais gastos caracterizam **insumos** ou **despesas relativas à armazenagem**, disposta no inciso IX do art. 3º da Lei 10.833/03.

Afirma a recorrente que se trata de **serviços prestados por armazéns contratados para manutenção da qualidade do café**. Cita dois armazéns contratados, destaca que esses armazéns prestam serviços complementares de embarque e desembarque do café, bem como que o serviço de armazenagem é complexo e demanda o **desempenho de atividades acessórias** inerentes e indispensáveis à sua efetiva execução:

132. Pois bem, é fato incontroverso, nos autos, que foram prestados serviços de Armazenagem, com os cuidados necessários para a manutenção da qualidade do café. As figuras, a seguir, exemplificam dois dos armazéns contratados pela Recorrente:

Figura 13 – Serviços do Armazéns Gerais Caparina Ltda.

Fonte: Site do Armazéns Gerais Carapina Ltda⁵⁸.

Figura 14 – Serviços do Rossignolli Armazéns Gerais Ltda.

133. Para a consecução dos serviços de armazenagem, ambos os armazéns prestam serviços complementares de embarque e desembarque de café:

Figura nº 15 – Serviços de Embarque e Desembarque prestados pelo Armazéns Gerais Caparina Ltda.

Fonte: Site do Armazéns Gerais Carapina Ltda⁶⁰

Figura nº 16 – Serviços de Embarque e Desembarque prestados pelo Rossignolli Armazéns Gerais



Fonte: Site do Rossignolli Armazéns Gerais Ltda⁸¹.

134. O serviço de armazenagem é complexo e demanda o desempenho de atividades acessórias inerentes e indispensáveis à sua efetiva execução. (...)

136. Veja que a própria Receita Federal do Brasil, antes mesmo do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, **já reconhecia que serviços pagos a estabelecimentos armazéns são essenciais e indispensáveis ao funcionamento da cadeia produtiva do café e, portanto, geram o direito a créditos de PIS e de COFINS.** Confira-se a Solução de Consulta nº 320/04:

[...] as despesas relativas à armazenagem e manipulação do café (pré-limpeza, eliminação inicial de impurezas, posterior de grãos defeituosos, classificação do café de acordo com o tamanho dos grãos, ensaque, costura e sublocação dos volumes e formação de lotes para embarque), incluídas nas faturas emitidas pelas empresas de armazenagem, são passíveis de aproveitamento de crédito do PIS/PASEP e da COFINS. (...)

137. Como decorrência dos serviços de armazenagem, as taxas de seguros decorrem da obrigatoriedade da lei, ou seja, a própria lei **obriga** o depositário à celebração de contrato de seguro com a finalidade de garantir, a favor do depositante, os produtos armazenados contra incêndio, inundação e quaisquer intempéries que os destruam ou deteriore (artigo 6º, §6º da Lei nº. 9.973/00). É, em razão dos “riscos de produção” (proteção patrimonial) da mercadoria armazenada, que a Recorrente realiza contrato de ‘seguro’, sob pena de, sem ele, sentir-se impedida da realização de sua atividade econômica ou, certamente, ter a perda da qualidade do produto final e serviços. (...)

Primeiro, cumpre assinalar que tais despesas não caracterizam insumos, uma vez que não são despesas relacionadas ao processo produtivo da recorrente, vale dizer, não são essenciais ou relevantes para o seu processo produtivo, consistem em despesas gerais incorridas após a fabricação do produto.

Quanto à armazenagem de mercadoria, o inciso IX do art. 3º e o inciso II do art. 15, todos da Lei 10.833/2003, assim dispõem:

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; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (destaques nosso)

Trata-se de armazenagem de mercadoria, ou seja, de bem disponível para venda, podendo se referir a bem adquirido para revenda ou a bem produzido, não alcançando os ainda em fase de produção ou fabricação.

O termo armazenagem de mercadoria, adquirida para revenda ou produzida, disposto na legislação acima reproduzida, se refere somente as despesas com armazenagem de mercadorias, caracterizada esta como a atividade estrita de guarda de mercadoria (pagamento do depósito), e desde que suportadas pelo vendedor, conforme destacado pelo ilustre conselheiro Antônio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, no acórdão n. 3301-003.874, de 28 de junho de 2017, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção deste Conselho, cuja ementa transcrevo parcialmente abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
COFINS

Ano-calendário: 2010, 2011

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS.

Há direito a crédito no caso armazenagem de mercadoria, na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor; somente envolvendo aquelas despesas com guarda de mercadoria; não se incluindo nesse conceito outras atividades eventualmente correlacionadas, como partes e peças de reposição, despesas com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos, com logística e aduaneira, cobrados isolada e independentemente da armazenagem. (destaque nosso)

Nesse sentido há também o entendimento constante no acórdão n. 9303-016.145, de 10 de outubro de 2024, proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho, cuja ementa e parte do voto vencedor, apresentado pelo eminente conselheiro Rosaldo Trevisan, seguem abaixo reproduzidos:

Ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS COM RECEPÇÃO, EXPEDIÇÃO, CARGA, BRAÇAGEM, TAXAS ADMINISTRATIVAS E MONITORAMENTO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As operações de **recepção e expedição, carga e descarga, braçagem, taxas administrativas, e monitoramento não** se confundem com o **custo de armazenagem** e nem com o frete na venda, e **não possibilitam o aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas** (PIS e COFINS).

Voto:

(...)

Externo no presente voto as razões de divergência em relação ao posicionamento adotado no voto da relatora, no que se refere à interpretação do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (crédito para “...**armazenagem de mercadoria** e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor”).

Cabe, de início, destacar que o provimento obtido no Acórdão de Recurso Voluntário (3201-010.504) se referiu a “**armazenagem e operações correlatas**”, assim entendidas: (i) **recepção e expedição**, (ii) movimentação de **carga e descarga**, (iii) **braçagem**, (iv) **taxas administrativas**, (v) paletização, (vi) **monitoramento**, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking, e (xii) vistoria.

Importante ainda recordar que o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional foi unanimemente conhecido pelo colegiado apenas em relação a “**recepção e expedição**”, “**carga e descarga**”, “**braçagem**”, “**taxas administrativas**” e “**monitoramento**”.

De fato, **o dispositivo normativo concessivo de crédito não pode ser interpretado de forma alargada, extraíndo-se que a palavra “armazenagem” deveria ser compreendida como “armazenagem e operações correlatas”** (expressão pouco clara, e de delimitação jurídica imprecisa, não sendo elucidada por bibliografia extrajurídica ou relativa a temas distintos). Esse **alargamento conceitual na concessão de créditos** já foi **rechaçado** por esta Câmara uniformizadora de jurisprudência em diversas ocasiões, seja em relação ao alargamento da compreensão de “venda”, no mesmo inciso IX do art. 3º (tema pacificado na Súmula CARF 217), ou no que se refere à própria armazenagem (nos Acórdãos 9303-009.340, 9303-011.765 e 9303-012.961).

É também comum que algumas dessas despesas descritas como “**correlatas à armazenagem**” sejam tratadas como “**despesas portuárias**”, o que igualmente inviabiliza o aproveitamento de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS), como pacificou em diversos precedentes este colegiado, em tema que, inclusive, demandaria a edição de súmula:

Acórdão 9303-015.131 (14/05/2024, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan - unânime) “Despesas portuárias na exportação de produtos acabados não constituem insumos do processo produtivo do Contribuinte, por não se enquadrarem no conceito fixado de forma vinculante pelo STJ quanto aos critérios de essencialidade e relevância. Tais serviços não guardam qualquer vínculo com o processo produtivo da empresa”. (No mesmo sentido o Acórdão 9303-015.949)

Acórdão 9303-015.265 (10/06/2024, Rel. Cons. Alexandre Freitas Costa - unânime) “Não há como caracterizar que esses serviços portuários de exportação seriam insumos do processo produtivo para a produção de açúcar e álcool. Não se encaixam no conceito quanto aos fatores essencialidade e relevância, na linha em que decidiu o STJ. Tais serviços não decorrem nem de imposição legal e nem tem qualquer vínculo com a cadeia produtiva do Contribuinte.”

Pelo exposto, para efeito de fruição de créditos das contribuições não cumulativas (PIS e COFINS), **o termo “armazenagem” previsto na norma concessiva não deve ser interpretado de forma alargada, para abranger despesas como “recepção e expedição”, “carga e descarga”, “braçagem”, “taxas administrativas” e “monitoramento”.**

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional. (destaques nosso)

Com efeito, a despesa com armazenagem de mercadoria se refere à atividade estrita de guarda de mercadoria (pagamento do depósito), e, portanto, estão corretas as glosas em questão efetuadas pela autoridade fiscal.

Também estão corretas as glosas em razão da falta de discriminação na nota fiscal do valor referente à armazenagem e do valor referente ao seguro, conforme fundamentado pela autoridade fiscal, uma vez que não cabe o aproveitamento de crédito referente a seguro, e, dessa forma, não tendo sido evidenciado, pela recorrente, o valor referente a cada despesa (armazenagem e seguro), correta a glosa integral do crédito.

Logo, nego provimento a esse capítulo do recurso.

Despesas de alugéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica (serviços de fotocopiadora)

A autoridade fiscal entende que os valores referentes a créditos oriundos de despesas com máquinas e equipamentos locados, lançados a título de “serviços copiadora”, devem ser glosados, por absoluta falta de conexão com a atividade-fim da empresa.

A recorrente sustenta que as despesas de locação abrangem as atividades administrativas, razão pela qual são aptas a gerar créditos da contribuição ao PIS e da Cofins, com base no art. 3º, IV, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003:

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

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Afirma ainda que além dos gastos com aluguel de copiadoras, as despesas administrativas como água para consumo dos empregados e com formulários contínuos, também geram direito aos créditos da contribuição ao PIS e da Cofins, nos termos do art. 3º, IV das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Primeiro, cumpre assinalar que as despesas com água para consumo dos empregados e com formulários contínuos não consistem em aluguel de máquinas ou equipamentos, e, por isso mesmo, não dão direito a crédito das contribuições em apreço, com base no art. 3º, IV, das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

Quanto ao aluguel de copiadoras, utilizadas nas atividades administrativas da recorrente, há direito ao crédito, com base no art. 3º, IV das Leis 10.637/02 e 10.833/03, uma vez que se trata de aluguel de máquina ou equipamento utilizado nas atividades da empresa, não havendo necessidade de que seja utilizado no processo produtivo.

Com efeito, basta que os gastos com aluguéis sejam decorrentes de contratos com pessoas jurídicas e relacionados, ainda que indiretamente, às atividades empresariais.

Acerca dessa questão, a própria Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) já se manifestou por meio da Solução de Consulta Cosit n. 95, de 7/04/2015, cuja ementa e parte da fundamentação seguem abaixo reproduzidos:

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

ALUGUÉIS. PRÉDIOS. MÁQUINAS. EQUIPAMENTOS. As despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados, direta ou indiretamente, nas atividades empresariais geram crédito no regime de apuração não cumulativa da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IV.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP ALUGUÉIS. PRÉDIOS. MÁQUINAS. EQUIPAMENTOS.

As despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados, direta ou indiretamente, nas atividades empresariais geram crédito no regime de apuração não cumulativa das Contribuições para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, IV.

Fundamentação:

A empresa acima qualificada, que atua no ramo de prestação de serviços de manutenção aeronáutica, dentre outros, apresenta consulta a respeito da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

2. Em suficiente síntese, almeja saber se as despesas com aluguel de máquinas e equipamentos, pagas a pessoas jurídicas, podem gerar crédito da sistemática não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ainda que não sejam diretamente utilizadas na prestação de serviços de manutenção.

Fundamentos

3. A hipótese de desconto de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa trazida à análise encontra-se prevista, respectivamente, com igual teor, no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a saber:

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

[...] IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

[...]”

4. Observe-se que a legislação impôs apenas duas restrições à possibilidade de aproveitamento de créditos relativos às despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos: que os aluguéis sejam contratados com pessoas jurídicas; e que sejam utilizados nas atividades empresariais. Assim, **não há restrição no sentido de que os bens alugados sejam utilizados diretamente nas atividades da empresa, mas que haja relação ao menos indireta com essas atividades, a exemplo dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos do setor administrativo da empresa.** (destaque nosso)

Há também precedente da 3ª Turma da CSRF deste Conselho, acórdão n. 9303-014.428, de 17 de outubro de 2023, sob a relatoria do eminente conselheiro Vinícius Guimarães, cuja parte da ementa e do voto seguem abaixo reproduzidos:

Ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

ALUGUÉIS. PRÉDIOS. MÁQUINAS. EQUIPAMENTOS.

As despesas de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados, direta ou indiretamente, nas atividades empresariais geram crédito no regime de apuração não cumulativa das contribuições sociais.

Voto:

Quanto à tomada de créditos das despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, a questão que se levanta é a seguinte: as máquinas e equipamentos alugados devem ser utilizados nas atividades estritas de produção ou serviços ou podem ser quaisquer atividades empresariais?

Sobre tal questão, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) já se pronunciou por meio da Solução de Consulta nº 95 – Cosit, de 7/04/2015, cuja ementa e partes pertinentes da fundamentação transcrevo (destaquei partes): (...)

Da leitura dos excertos, depreende-se que, na ótica da RFB, duas condições são necessárias para a tomada de créditos sobre as despesas com aluguel de prédios, máquinas e equipamentos: (i) que as despesas sejam decorrentes de contratos com pessoas jurídicas; (ii) que as despesas sejam vinculadas, ainda que indiretamente, às atividades empresariais.

Como se vê, a própria RFB adota uma interpretação não restritiva do inciso IV do art. 3º das leis de regência do PIS/COFINS não cumulativos, ou seja, considera que os gastos com alugueis sejam relacionados, ainda que indiretamente, às atividades empresariais.

Em seu Recurso Especial, a Fazenda Nacional contesta a tomada de créditos sobre os gastos com aluguéis de equipamentos como purificadores de água e máquinas de café, que seriam empregados apenas nas atividades administrativas da empresa.

Considerando que referidos gastos são, sem qualquer controvérsia, decorrentes das atividades empresariais, ainda que não diretamente ligados a sua atividade-fim, há de se reconhecer a possibilidade de seu creditamento para fins de PIS/COFINS não cumulativos, nos termos do parecer da RFB acima transcrito.

Isso se explica pelo simples fato de ser ao intérprete incabível levantar qualquer restrição à norma inserida no inciso IV do art. 3º das leis de regência do PIS/COFINS não cumulativos, quando o próprio legislador não o fez: no referido dispositivo, há menção apenas ao aluguel de máquinas, equipamentos e prédios utilizados nas atividades da empresa, sem qualquer qualificador a tais atividades. Em suma, onde o legislador não discriminou, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. (destaques nosso)

Logo, dou provimento a esse ponto do recurso, para reverter as glosas de créditos referentes à aluguel de copiadora (copiadora digital e impressora a laser).

Incidência da Taxa Selic

A recorrente aduz que é cabível a incidência da taxa Selic com relação a todos os créditos, inclusive os que forem reconhecidos por este Conselho.

A aplicação da taxa Selic na correção dos créditos da contribuição ao PIS e da Cofins não cumulativos não era permitida, conforme Súmula Carf 125. Contudo, tal súmula foi revogada, com base no entendimento firmado no julgamento do REsp 1.767.945 PR/STJ. Segue a reprodução da Portaria que revogou a referida súmula:

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

PORTARIA CARF/ME Nº 8.451, DE 22 DE SETEMBRO DE 2022

Revoga a Súmula CARF nº 125.

O PRESIDENTE DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, no uso da atribuição que lhe confere o § 4º do art. 74 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, e considerando o que consta do Recurso Especial nº 1.767.945/PR e da Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, integrante dos autos do Processo SEI nº 15169.100277/2022-18, resolve:

Art. 1º Fica revogada a Súmula CARF nº 125.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

Tal súmula fora revogada em razão da tese fixada no julgamento, sob o rito dos recursos repetitivos, do REsp 1.767.945/PR (Tema 1.003), cuja redação é a seguinte:

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).

Infere-se que o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre apenas quando caracterizado o ato fazendário de resistência ilegítima, vale dizer, o transcurso do prazo de 360 dias para a análise, pelo Fisco, do pedido administrativo, conforme disposto no art. 24 da Lei 11.457/2007.

Dessa forma, no caso de pedido de ressarcimento de créditos escriturais, em razão, evidentemente, da existência de saldo credor ressarcível, os contribuintes que utilizarem os créditos dentro de 360 dias não terão correção monetária do crédito, mas, nos casos em que o prazo for ultrapassado, a correção deve ocorrer a partir do 361º dia após o protocolo do pedido de ressarcimento, a fim de evitar desequilíbrio entre os que receberam no prazo e os que receberam fora do prazo.

Em razão do decidido, notadamente, no aludido REsp 1.767.945/PR, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB 2.055, em 6 de dezembro de 2021, passando os arts. 148, 151 e 152 da referida IN a prever os acréscimos legais, a partir do 361º dia do protocolo do requerimento de ressarcimento, como segue:

Art. 148. O crédito relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de reembolso, será restituído, reembolsado ou compensado acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulados mensalmente, e de juros de 1% (um por cento) no mês em que:

I - a quantia for disponibilizada ao sujeito passivo;

II - for entregue a declaração de compensação ou for efetivada a compensação na GFIP; ou

III - for considerada efetuada a compensação de ofício, conforme a data definida nos incisos I e II do art. 96.

Parágrafo único. Para fins do disposto no inciso I do caput, será considerada disponibilizada a quantia ao sujeito passivo:

I - no caso de restituição apurada em declaração de rendimentos da pessoa física, no mês em que o recurso for disponibilizado no banco ou na instituição de pagamento; e

II - nos demais casos, no mês da efetivação da restituição.

(...)

Art. 151. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

I - se a restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório;

II - no caso de compensação de ofício ou compensação declarada pelo sujeito passivo, se a data de valoração do crédito ocorrer no mesmo mês da origem do direito creditório;

III - no ressarcimento ou na compensação de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, ressalvado o disposto no art. 152; e

IV - na compensação do crédito de IRRF relativo a juros sobre capital próprio e de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a cooperativas a que se referem o art. 81 e o caput do art. 82, respectivamente.

Art. 152. **Na hipótese de não haver o ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, no prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do pedido de ressarcimento, aplica-se à parcela do crédito não ressarcida ou não compensada o acréscimo de que trata o caput do art. 148.**

§ 1º **No cálculo dos juros de que trata o caput, será observado como termo inicial o 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original.**

§ 2º O termo final da valoração do crédito objeto de pedido de ressarcimento deverá ser:

I - na hipótese de ressarcimento, quando a quantia for disponibilizada ao contribuinte;

II - na hipótese de compensação declarada, quando houver a entrega da declaração de compensação original; e

III - na hipótese de compensação de ofício, quando ela for considerada efetuada.

(destaques nosso)

Há precedente da 3ª Turma da CSRF deste conselho, acerca da matéria, conforme acórdão 9303-016.230, de 21 de novembro de 2024, proferido sob a relatoria da eminente conselheira Denise Madalena Green, cuja parte da ementa e do voto seguem abaixo transcritos:

Ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2006

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA, APÓS 365 DIAS.

Conforme Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, deve ser observado o decidido pelo STJ no REsp nº 1.767.945/PR (Tema Repetitivo 1003), no sentido de que é devida a correção monetária no ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo, após escoado o prazo de 360 dias para a análise do Pedido de Ressarcimento (art. 24 da Lei nº 11.457/2007).

Voto:

IV – Do mérito:

No mérito, pugna a recorrente para que seja reconhecido o direito à correção monetária pela Taxa SELIC, dos créditos que lhe foram reconhecidos após o transcurso do prazo de 360 dias do requerimento de ressarcimento formulado.

Quanto ao direito à atualização monetária do crédito nos pedidos de ressarcimento de PIS/COFINS no regime da não cumulatividade, de fato, conforme exposto no acórdão recorrido, a previsão contida nos arts. 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833/2003, prescreve que não incida a atualização monetária sobre os créditos em questão, nesses termos foi editada a Súmula CARF nº 125.

No entanto, após a data da emissão e aprovação súmula, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nºs 1.767.945, decidiu sob a sistemática de recursos repetitivos, que é devida a correção monetária sobre o ressarcimento de saldos credores de créditos escriturais, quando há resistência do Fisco em deferir o pedido.

Ressalta-se, que a Súmula CARF nº 125, que afastava a correção monetária e os juros no ressarcimento de PIS/COFINS, foi revogada pela Portaria CARF/ME nº 8.451/2022, sendo que, conforme Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME, exarada pela Coordenação-Geral de Gestão do Julgamento do CARF, seu afastamento justifica-se, em síntese, pela superveniência de decisão do STJ, no julgamento do REsp 1.767.945/PR (Tema 1.003), cuja redação é a seguinte: “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)”.

Portanto, deve ser dado provimento ao Recurso Especial proposto pela contribuinte.

V – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e conhecer do Recurso Especial da contribuinte, para no mérito dar provimento parcial, para garantir a incidência da atualização monetária pela Selic no montante do direito creditório reconhecido, a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contados após a data de protocolo do pedido de ressarcimento, nos termos da Nota Técnica SEI nº 42950/2022/ME.

(destaques nosso)

Diante do exposto, dou provimento ao pleito recursal, para que seja aplicada a correção monetária, pela taxa Selic, ao montante do direito creditório reconhecido a partir do 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original.

Compensação e ressarcimento em espécie de crédito presumido incontroverso

Na peça recursal, a recorrente ainda pleiteia a compensação dos créditos presumidos reconhecidos e incontroversos com débitos de outros tributos e/ou o ressarcimento em espécie desses créditos presumidos, de acordo com o art. 7º-A da Lei 12.599/12.

Os créditos presumidos reconhecidos e incontroversos, conforme consta expressamente no TVF, foram analisados pela autoridade fiscal competente, por meio do Despacho Decisório juntado aos autos.

A recorrente se limitou a apresentar alegação genérica no sentido de que o crédito presumido reconhecido e incontroverso deve ser passível de compensação ou ressarcimento em espécie.

Ora, a competência para analisar se o crédito presumido é passível de compensação ou de ressarcimento em espécie, depende de pedido da recorrente, em processo próprio, e sua análise cabe à Unidade de Origem, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive

quanto a prazos extintivos, e não a este Conselho, nos termos do sobredito art. 7º-A da Lei 12.599/12.

Também não merece acolhida a alegação no sentido de que a Lei 12.995, de 2014, tem natureza essencialmente interpretativa e benéfica, devendo retroagir de acordo com a regra da retroatividade benigna do artigo 106 do CTN, uma vez que, da análise da referida lei, infere-se que não se trata de lei expressamente interpretativa, vale dizer, não há disposição expressa na aludida lei no sentido de que a norma deve retroagir nos termos pleiteados pela recorrente.

Logo, nada a prover.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, e, no mérito, dou parcial provimento ao recurso voluntário, **(i)** para reverter as glosas de créditos da **Cofins** atinentes às aquisições de insumos das cooperativas consideradas pela autoridade fiscal como agropecuárias; **(ii)** para reverter as glosas de créditos da **Cofins** referentes aos serviços de frete contratados pela recorrente de pessoa jurídica domiciliada no Brasil e relativos às aquisições de insumos, não onerados pelas contribuições, inclusive os insumos sujeitos à apuração de crédito presumido, desde que, em atenção à aludida Súmula Carf 188, tais serviços tenham sido registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos e tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições; **(iii)** para reverter as glosas de créditos da **Cofins** relacionadas a parafusos, molas, eixos, polias, chavetas, roletes, rolamentos, válvulas, sensores, correias, serviços de reparo de assistência técnica e serviços de rebobinamento em motor elétrico; **(iv)** para reverter as glosas de créditos da **Cofins** referentes à aquisição de saco, guaru-bags, lacre, barbante, fio têxtil, agulha, fita e contentor flexível; **(v)** para reverter as glosas de créditos da **Cofins** referentes à aluguel de copiadora (copiadora digital e impressora a laser), e **(vi)** para que seja aplicada a correção monetária, pela taxa Selic, aos créditos reconhecidos a partir do 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento original.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha, redator designado

O eminente relator, a quem presto minhas homenagens, entendeu que devem ser mantidas as glosas relativas a aquisições de café de empresas consideradas pela fiscalização pseudoatacadistas (tópico “Operações com pessoas jurídicas de fachada para geração de créditos” de seu voto). Em seu entendimento, as constatações da autoridade fiscal evidenciam que as aquisições em questão, foram, na verdade, efetuadas diretamente dos produtores rurais pessoas físicas.

Com todas as vênias, ousou divergir de seu entendimento, pelas razões que passo a expor.

No Termo de Verificação Fiscal que acompanha o Despacho Decisório, a autoridade fiscal apresenta uma relação das empresas fornecedoras de café cru da recorrente, para, logo após, tecer considerações sobre a operação “Tempo de Colheita”, no âmbito da qual alguns dos fornecedores da recorrente tiveram sua inscrição no CNPJ suspensa, baixada ou com situação alterada para inapta em virtude de inexistência de fato. Elenca também outros fornecedores da recorrente que possuem os mesmos indícios das empresas expressamente envolvidas na operação supracitada.

Com base nas características das empresas fornecedoras, a autoridade fiscal conclui que as aquisições foram, na verdade, efetuadas diretamente de produtores rurais pessoas físicas, de modo que deveriam ter gerado créditos presumidos.

De fato, a operação “Tempo de Colheita”, assim como a operação “Broca”, evidenciou uma grande fraude que visava gerar créditos básicos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na aquisição de café a partir da emissão de notas fiscais por empresas fantasma.

Ocorre que, a despeito do contexto de fornecedores inidôneos, a própria autoridade fiscal consigna em seu relatório que:

38. Intimada a comprovar os pagamentos relativos às aquisições (por amostragem) feitas em empresas com situação irregular junto à RFB, assim como o recebimento das mercadorias, a fiscalizada comprovou todos os pagamentos nas contas bancárias de titularidade destas, como também o recebimento do café e apresentou, também, as respectivas notas fiscais.

A recorrente contestou as glosas, sustentando que comprovou o pagamento e o recebimento das mercadorias, tendo participado de boa-fé nas operações, situação em que estaria protegido em virtude da disposição do parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/1996.

O acórdão recorrido ratificou as glosas, entendendo ter havido simulação nas operações, de maneira a afastar a boa-fé sustentada pela recorrente.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente volta a se insurgir, sustentando não haver provas para afastar a sua presunção de boa-fé, bem como que houve comprovação do pagamento e do recebimento das mercadorias adquiridas. Argumenta ainda que não adquiriu café, no período

sob análise, das empresas Do Grão e a V. Munaldi, mencionadas no acórdão recorrido e envolvidas na operação Tempo de Colheita.

Apreciando a matéria, o i. relator entendeu que:

Verifica-se que não é caso de aplicação do parágrafo único do art. 82 da Lei 9.430/1996 e do § 5º do art. 48 da IN RFB 748/2007, os quais admitem o crédito do adquirente de boa-fé, se comprovado o pagamento e o recebimento da mercadoria, conforme a seguir reproduzidos:

[...]

Isso porque não se discute o pagamento e a aquisição da mercadoria (café), e sim o real fornecedor, no caso o produtor pessoa física, e não a pessoa jurídica emitente da nota fiscal de venda.

De fato, no caso sob exame não se discute se a recorrente é adquirente de boa-fé das mercadorias adquiridas (café cru), e sim se os reais fornecedores da mercadoria são as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais ou os próprios produtores de café, pessoas físicas, conforme bem apontado pelo acórdão recorrido [...]

Com todas as vênias, neste ponto, tenho entendimento diferente.

A própria autoridade fiscal que efetuou as glosas afirma que a recorrente comprovou o pagamento em conta bancária de titularidade de seus fornecedores e o efetivo recebimento das mercadorias adquirida. Dessa forma, atendeu aos requisitos do parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/1996, que assim dispõe:

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. (destaquei)

Nesse cenário, a não ser pela comprovação de participação direta na fraude para geração de créditos fictícios das contribuições, entendo não haver fundamento para afastar a boa-fé da recorrente, bem como os efeitos tributários dela decorrentes.

Analisando-se os autos, há, de fato, indícios robustos da existência de uma fraude de grandes proporções no mercado de café destinada a gerar indevidamente créditos tributários da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, em que pese o farto conjunto probatório da existência da fraude, não se verifica comprovação da participação direta da recorrente. Nem mesmo nos depoimentos colhidos no âmbito das investigações mencionadas pode-se encontrar menção direta à participação da recorrente.

O principal elemento trazido aos autos para macular as aquisições glosadas foram as características das empresas fornecedoras. Faltou, a meu ver, um elo de ligação capaz de demonstrar, de forma concreta, a conexão entre a fraude constatada e a atuação direta da recorrente.

Nesse contexto, vale dizer que, em caso que envolveu a mesma recorrente e a mesma matéria, o acórdão nº 3101-004.424, de relatoria do eminente Conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, reconheceu, por maioria de votos, a legitimidade dos créditos. Pela clareza e didaticidade, e com fundamento no art. 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999, adoto, de forma complementar, os fundamentos expostos na ocasião, conforme voto a seguir transcrito:

Cumpre destacar, inicialmente, que nos filiamos ao entendimento de que 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, deve ser reconhecido o crédito pleiteado, quando comprovado, através das provas constantes dos autos, o cumprimento dos requisitos legais.

Compartilhamos o receio de legitimar a apropriação de créditos obtidos por meios irregulares, todavia, excetuadas as aquisições das empresas DO GRÃO e V. Munaldi - em relação às quais a fiscalização conseguiu demonstrar, a partir de depoimentos dos sócios das empresas e de produtores rurais, que tais empresas funcionavam como meras fornecedoras de notas fiscais, com o conhecimento das adquirentes - as demais glosas estão fundamentadas em irregularidades apuradas apenas em face das empresas fornecedoras, sem qualquer 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, e generalizações realizadas com base nas fraudes perpetradas por outras fornecedoras.

Neste sentido, não tendo sido afastada a boa-fé da recorrente em relação a tais aquisições, 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.

Cumprir destacar que as irregularidades apontadas deram suporte às glosas efetuadas pela fiscalização em diversos pedidos de ressarcimento/compensação formulados pela recorrente, inclusive, em relação ao período de 01/04/2007 a 30/06/2007 (COFINS) e 01/10/2007 a 31/12/2007, as quais foram objeto de análise pela 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção deste e. CARF, no julgamento dos PAFs nº 10845.720048/2010-30 e 10845.720050/2010-17, nos quais aquela C. Turma decidiu, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos sobre as aquisições de bens de pessoas jurídicas declaradas inaptas, inativas, suspensas e/ ou baixadas no cadastro da RFB, nos termos do voto vencedor da i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, abaixo reproduzido, o qual adoto também como razões para decidir, conforme autorizado pelo artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99:

As glosas dos créditos básicos de COFINS tiveram como fundamento a simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, com vistas a gerar créditos artificialmente da contribuição.

Entretanto, cabe à fiscalização trazer aos autos provas robustas da ciência e participação da Recorrente no esquema fraudulento.

Entendo 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 o contribuinte mantinha relações comerciais com empresas de fachada, dolosamente, para fins de geração de créditos inexistentes.

A fraude tributária é a violação intencional da norma jurídica tributária, sendo imprescindível a existência do dolo, que é a intenção de empregar expediente ardiloso para “mascarar” a ocorrência do fato jurídico-tributário.

Não há que se presumir o dolo. A fraude atribuída à empresa é matéria totalmente vinculada à produção de prova pela autoridade administrativa (ônus da fiscalização), nos termos do art. 373, do CPC/15. Então, considerando a estrita legalidade, tipicidade

tributária, motivação do lançamento tributário, devido processo legal e ampla defesa, diante da gravidade da fraude imputada à Recorrente, a falta de provas de participação no esquema da fraude do café deve implicar no restabelecimento do crédito integral, motivo pelo qual a glosa ser revertida.

Ademais, no caso em comento, as operações de aquisição dos insumos efetivamente ocorreram (com o pagamento do preço de mercado) e os bens ingressaram no seu estabelecimento, o que lhe garante a manutenção dos créditos integrais.

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter as glosas das aquisições de bens de pessoas jurídicas declaradas inaptas, inativas, suspensas e/ou baixadas no cadastro da RFB.

Por pertinente, reproduzo também a ementa do v. acórdão nº 3301-011.806:

PESSOAS JURÍDICAS INATIVAS, INAPTAS, BAIXADAS. OPERAÇÕES. SIMULAÇÕES. CRÉDITOS. GLOSA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação pela fiscalização de que o contribuinte mantinha relações comerciais com empresas de fachada, dolosamente, para fins de geração de créditos inexistentes, deve implicar no restabelecimento do crédito integral. (Processo nº 10845.720048/2010-30; Acórdão nº 3301-011.806; Redatora Designada Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Sessão de 28/09/2022).

No mesmo sentido, cito os seguintes julgados deste e. CARF, relativos a outros contribuinte:

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.
DOCUMENTO VALIDADO

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

Frise-se que, em relação às aquisições das empresas DO GRÃO e V. Munaldi, a fiscalização conseguiu demonstrar, a partir de depoimentos dos sócios das empresas e de produtores rurais, que tais empresas funcionavam como meras fornecedoras de notas fiscais, com o conhecimento das adquirentes, o que corrobora a participação da adquirente na fraude perpetrada, abalando a higidez do direito creditório pleiteado, sendo de rigor a manutenção da glosa quanto aos referidos créditos.

Diante disto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas efetuadas sobre créditos relativos às aquisições de pessoas jurídicas denominadas “(Pseudo)Atacadistas”, excetuadas as aquisições realizadas das empresas DO GRÃO e V. Munaldi, em relação as quais devem ser mantidas as glosas.

Ante todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, para reconhecer os créditos decorrentes de aquisições de café cru de pessoas jurídicas consideradas empresas de fachada (pseudoatacadistas).

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara.

Com a devida vênia, acompanho a divergência inaugurada pelo Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha, porém divirjo do voto proferido pelo i. Conselheiro Relator para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, em maior extensão, pelas razões a seguir expostas.

Quanto às despesas de armazenagem, o i. Relator entende, de um lado, que os serviços acessórios não se qualificam como insumos, por não serem essenciais ou relevantes ao processo produtivo e, de outro, que a hipótese específica do art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003 alcança apenas a guarda física da mercadoria, não abrangendo seguro, taxas e demais serviços prestados pelos armazéns.

Nesse ponto, divirjo.

Inicialmente, entendo que a análise dessas despesas não deve partir do conceito de insumo previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003. A armazenagem na operação de venda constitui hipótese autônoma de creditamento, expressamente prevista no inciso IX do mesmo artigo e aplicável ao PIS por força do art. 15, II.

Assim, o fato de a armazenagem ocorrer após a conclusão do processo produtivo não impede o creditamento. A própria lei prevê o crédito relativo à armazenagem na operação de venda. Exigir, nessa hipótese, que a despesa também seja essencial ou relevante ao processo produtivo significaria aplicar ao inciso IX requisito próprio do conceito de insumo previsto no inciso II.

A questão, portanto, consiste em definir o alcance da expressão “armazenagem de mercadoria”.

A meu ver, armazenagem não pode ser reduzida à simples guarda física da mercadoria, especialmente no caso de café em grão depositado em armazéns gerais.

A prestação de armazenagem compreende, além da utilização do recinto, as atividades necessárias ao recebimento, à permanência e à posterior retirada da mercadoria. Nesse contexto, serviços como recepção, carga e descarga, movimentação interna, paletização, monitoramento e expedição não são estranhos à armazenagem, mas fazem parte de sua própria execução.

Esse entendimento encontra amparo no Acórdão CARF nº 3401-014.097, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento, no qual se consignou:

“Geram direito a crédito da contribuição os dispêndios com armazenagem em operações de venda, abarcando, além dos custos decorrentes da utilização de um determinado recinto, os gastos relativos a operações correlatas, como (i) recepção e expedição, (ii) movimentação de carga e descarga, (iii) braçagem, (iv) taxas administrativas, (v) paletização, (vi) monitoramento, (vii) unitização, (viii) vestir ou despir estoniquetes, (ix) recuperação de frio, (x) transbordo, (xi) serviços de crossdocking e (xii) vistoria, observados os demais requisitos da lei.”

(CARF, Acórdão nº 3401-014.097, 3ª Seção de Julgamento, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, Processo nº 10935.903122/2017-19)

O precedente trata justamente da questão aqui discutida: o crédito sobre armazenagem não se limita ao custo do espaço físico, mas alcança também as operações diretamente relacionadas à execução desse serviço.

Essa conclusão também se aplica às despesas com seguro obrigatório.

No caso da armazenagem de produtos agropecuários, o seguro não decorre de simples escolha empresarial. O art. 6º, § 6º, da Lei nº 9.973/2000 obriga o depositário a contratar seguro em favor do depositante para cobrir os produtos armazenados contra incêndio, inundação e demais intempéries que possam destruí-los ou deteriorá-los.

Portanto, trata-se de uma despesa diretamente ligada à própria armazenagem. Se a lei exige a contratação do seguro para a custódia dos produtos agropecuários, não me parece razoável reconhecer o crédito sobre a armazenagem e excluir justamente um encargo que a legislação torna obrigatório para sua realização.

Por essa razão, entendo que o seguro obrigatório, quando cobrado do depositante no contexto da armazenagem, deve receber o mesmo tratamento tributário conferido à prestação principal.

Essa conclusão repercute diretamente sobre as notas fiscais em que não houve segregação entre armazenagem e seguro. Conforme consta do voto do i. Relator, a Fiscalização promoveu a glosa integral desses documentos por considerar que o seguro não geraria crédito e, diante da ausência de segregação, não seria possível identificar apenas a parcela relativa à armazenagem.

Afastada essa premissa, a conclusão também se altera. Se tanto a armazenagem quanto o seguro obrigatório são passíveis de creditamento, a ausência de segregação entre essas duas rubricas não justifica, por si só, a glosa integral do crédito.

Diante do exposto, acompanho a divergência inaugurada pelo Conselheiro Rafael Luiz Bueno da Cunha para afastar as glosas relativas às aquisições de café de fornecedores considerados inidôneos e divirjo em maior extensão para dar parcial provimento ao Recurso Voluntário também quanto às despesas de armazenagem, reconhecendo o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre a utilização do recinto, as operações correlatas à armazenagem e o seguro obrigatório vinculado à mercadoria armazenada, afastando, por consequência, também a glosa decorrente da ausência de segregação entre os valores de armazenagem e seguro.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara