



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10845.724609/2012-31
ACÓRDÃO	3401-014.502 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLCAFE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

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

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

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. CORRETAGEM

Na sistemática de apuração não cumulativa da COFINS, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica. No caso, os gastos com corretagem referem-se à operação essencial para a atividade realizada, de revenda de café, que possui diversas variedades e procedências.

CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

De acordo com o Art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012, incluído a Lei nº 12.995, de 18.06.2014, o saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº.10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para compensação ou ressarcimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter a glosa no que se refere as despesas incorridas com corretagem, bem como para reconhecer que o crédito presumido apurado anteriormente a 1º de janeiro de 2012 é passível de ressarcimento e/ou compensação, nos termos da legislação aplicável.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Mateus Soares de Oliveira e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela C. 14ª Turma da DRJ/RPO, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade apresentada. E, pela clareza com que expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório do acórdão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

“A contribuinte acima identificada transmitiu o Pedido de Ressarcimento (PER) nº 22963.89369.110110.1.5.08-3770 pleiteando crédito de PIS-Exportação no valor de R\$ 247.541,64, apurado no 4º trimestre de 2008, com base no parágrafo 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002.

Informa a Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária que a pesquisa feita no sistema Sief-Perdcomp indicou a existência quatro DCOMPs trimestrais vinculadas ao Pedid de Ressarcimento e de outras cinco DCOMPs mensais que se aproveitaram do crédito de outubro e novembro de 2008, conforme quadro:

Nº DCOMP	VLR. DÉBITO	DT TRANSM.	P.A.
24038.58696.111108.1.7.08-0007	38.830,29	11/11/2008	OUTUBRO/2008
39723.46140.141108.1.3.08-8430	3.055,44	14/11/2008	OUTUBRO/2008
12054.82370.151208.1.7.08-6182	1.614,69	15/12/2008	OUTUBRO/2008
33346.23734.151208.1.3.08-6809	38.204,04	15/12/2008	NOVEMBRO/2008
08229.52467.301208.1.3.08-4639	1.813,24	30/12/2008	NOVEMBRO/2008
04681.93821.120110.1.7.08-7593	119.340,37	12/01/2010	4ºT/2008
14162.35956.120110.1.7.08-6020	49.603,72	12/01/2010	4ºT/2008
13345.98073.120110.1.3.08-3603	37.499,11	12/01/2010	4ºT/2008
10894.08322.120110.1.3.08-1070	3.330,43	12/01/2010	4ºT/2008

Às fls. 364/377 manifestou-se o Serviço de Fiscalização acerca do resultado do procedimento aberto para análise do pleito. O Relatório Fiscal inicialmente aponta os dispositivos legais que autorizam a apuração de créditos no regime cumulativo e o aproveitamento do saldo por ressarcimento/compensação. Depois, resume a atividade da empresa, segundo resposta apresentada pela própria contribuinte em atendimento a intimações que lhe foram dirigidas em trabalhos de fiscalização anteriores.

Anota a autoridade que a VOLCAFE diz comercializar café cru (verde) em grão, produto que é classificado no código 09.01 NCM, recorrendo a terceiros somente para a realização dos serviços de limpar, e/ou padronizar, e/ou rebeneficiar e/ou preparar e misturar tipos de aromas e sabores (blends) conforme a exigência do mercado, e ainda separando os grãos verdes por densidade, tamanho (peneiras) e impurezas que são padronizados oficialmente pela tabela de Classificação Oficial de Café (COB) dos grãos. Informa ainda a empresa que adquire café cru de diversos fornecedores: pessoa física (produtor), pessoa jurídica agropecuária, cooperativas de produção agropecuária, cooperativas comerciais, cerealistas e comerciantes - pessoas jurídicas. O café comprado, depois de passar pelas atividades mencionadas, é exportado em parte e/ou vendido no mercado interno.

Feita a análise do crédito a partir das planilhas que a contribuinte apresentou, dos registros contábeis retirados do SPED – Sistema Pública de Escrituração Digital, dos números apanhados dos DACON – Demonstrativos de Apuração das Contribuições, entre outras informações coletadas, assim concluiu a autoridade:

_ com base no inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, não pode ser admitida a tomada de crédito sobre as compras efetuadas de cooperativas em operações que não sofreram incidência da contribuição tendo em vista (i) que as entidades informaram excluir das bases de cálculo do PIS e da Cofins os valores repassados aos associados nos termos do art. 15 da MP nº 2.135-5, de 2001; (ii) que o pagamento de PIS e de Cofins da cooperativa se deu sobre um parcela muito pequena da receita e não se obtiveram informações sobre as operações de compra da sociedade que possibilitassem

identificar se as parcelas oferecidas à tributação relacionam-se às operações com a interessada;

_ não pode ser admitida a tomada de créditos integrais sobre as aquisições de pessoas jurídicas com situação cadastral de inapta, suspensa, baixada ou em relação às quais tenha sido apurada falta de recolhimento das contribuições, incapacidade operacional; isso em razão de fatos revelados no contexto das Operações Tempo de Colheita e Broca, nas quais se comprovou a prática de interposição de empresas de fachada para dissimular operações de compra para revenda de café de pessoa física resultando no aproveitamento ilícito de créditos integrais de PIS e Cofins; nos casos das pessoas jurídicas indicados na informações fiscal cuja situação cadastral era de inapta, suspensa ou baixada, admitiu-se a apuração de créditos presumidos;

_ não podem ser admitidos créditos sobre itens que não se caracterizam insumos, sendo glosados os créditos apurados sobre despesas com corretagem, seguros, serviços diversos, taxas de entrada e saída;

O relato fiscal conclui que, efetuadas as glosas em relação ao 4º trimestre 2008, apurou-se crédito de PIS-Exportação passível de ressarcimento/compensação no valor de R\$ 49.597,55 em relação a outubro de 2008, R\$ 19.219,24 em relação a novembro de 2008 e de R\$ 19.964,83 relativos a dezembro de 2008, totalizando R\$ 77.711,63, conforme demonstrado no anexo de nº 003.

Concluída a auditoria, os autos foram encaminhados à Divisão de Orientação e Análise Tributária da Delegacia Especial de Administração Tributária da 8ª Região Fiscal, que emitiu o Despacho Decisório de fls. 389/396.

No Despacho, a autoridade tomou o valor do créditos reconhecido pela fiscalização antes das compensações mensais e determinou o valor que deveria ser reconhecido como passível de ressarcimento/compensação ao final do trimestre, como demonstrado na tabela de fl. 394 que segue abaixo reproduzida:

Discriminação (ver fls. 377 e 385)	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
(+) Crédito da Contribuição para o PIS - Exportação	49.527,55	19.219,24	21.411,79	90.158,58
(-) Parcela do crédito utilizada para deduzir do PIS	0,00	0,00	1.446,96	1.446,96
(-) Saldo passível de compensação e/ou ressarcimento (cf. Relatório fiscal)	49.527,55	19.219,24	19.964,83	88.711,62
(-) Parcela do crédito utilizada mediante entrega de DCOMP mensal	43.500,42	40.017,28 *	0,00	83.517,70
(=) Saldo de créditos passível de ressarcimento	6.027,13	0,00	19.964,83	25.991,96

** limitado a R\$ 19.219,24 por conta de insuficiência de crédito no mês (homologação parcial)*

Diante dos ajustes acima, no despacho decisório a autoridade decidiu por deferir em parte o PER relativo ao PIS-Exportação do 4º trimestre de 2008, no valor de R\$

25.991,96, homologar as DCOMPs mensais relativas a outubro e novembro até o limite dos créditos reconhecidos e homologar as DCOMPs trimestrais até o limite de crédito de R\$ 25.991,96.”

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

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE COOPERATIVAS.

Pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de insumos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

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

Glosa-se o crédito básico calculado sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas cuja inexistência de fato ou a incapacidade para realizarem as vendas foi comprovada em processo administrativo que resultou no cancelamento ou suspensão da inscrição no cadastro de pessoas jurídicas. Entretanto, comprovada a efetiva aquisição da mercadoria, admite-se o crédito presumido nos casos de produtos adquiridos de pessoas físicas como ocorre na espécie, tendo em vista as conclusões alcançadas no âmbito de operações especiais de fiscalização conhecidas como Robusta, Tempo de Colheita e Broca.

CRÉDITO PRESUMIDO. NÃO CUMULATIVIDADE. FORMA DE UTILIZAÇÃO.

O valor do crédito presumido da agroindústria apurado com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, não pode ser objeto de compensação ou de ressarcimento, devendo ser utilizado somente para a dedução da contribuição apurada no regime de incidência não cumulativa.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS NÃO CARACTERIZADOS COMO INSUMO. GLOSA.

Serviços que não tenham relação de essencialidade e relevância com os serviços prestados ou os bens produzidos não geram créditos da não cumulatividade.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

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

- DA INCORREÇÃO DA MANUTENÇÃO DA GLOSA REFERENTE À AQUISIÇÃO DE EMPRESAS INAPTAS, BAIXADAS OU SUSPENSAS;
- DA INCORREÇÃO DA MANUTENÇÃO DA GLOSA SOBRE OS SERVIÇOS DE CORRETAGEM; e
- DA INCORREÇÃO DO RATEIO APLICADO NOS CRÉDITOS RECONHECIDOS.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

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

1 – DA INCORREÇÃO DA MANUTENÇÃO DA GLOSA REFERENTE À AQUISIÇÃO DE EMPRESAS INAPTAS, BAIXADAS OU SUSPENSAS.

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

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

Quanto ao tema, a DRJ decidiu da seguinte forma:

“GLOSAS CRÉDITOS PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, SUSPENSAS, BAIXADAS

A auditoria não admitiu a apuração de créditos integrais calculados sobre as aquisições efetuadas de pessoas jurídicas com situação cadastral dos tipos “baixada”, “inapta” ou “suspensa” pela Administração Fiscal. A situação de cada uma das empresas cujas aquisições foram alvo de glosa fiscal foi detalhada no relatório. Confira-se:

[...]

CNPJ 04.747.510/0001-88 - SANTA MARTA COMERCIO & REPRESENTAÇÃO LTDA

Empresa com data de abertura em 11/07/2001, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA, por

inexistente de fato (processo 19991.000624/2009-86), a partir de 26/04/2010. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.005 a 2.008. Apresentou Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008). [...]

CNPJ 05.516.878/0001-06 – SECULOS COMERCIO DE CAFÉ LTDA

Empresa com data de abertura em 30/12/2002, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA, por inexistente de fato (processo 19991.000505/2009-23), a partir de 01/07/2004. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.005 a 2.008. Não apresentou DIPJ no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008

[...]

CNPJ 05.884.612/0001-08 - MCM COMERCIO DE CAFE LTDA

Empresa com data de abertura em 11/08/2003, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de ATIVA. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.006 a 2.008. Não apresentou DIPJ no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 07.114.595/0001-55 NOVA ESPERANÇA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA

Empresa com data de abertura em 24/11/2004, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA, por inexistente de fato (processo 19991.000522/2009-61), a partir de 26/04/2010. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.005 a 2.008. Encontra-se omissa na entrega de DIPJ referente ao ano calendário de 2.008, tendo entregue somente as relativas ao exercício de 2006 (AC 2005) e 2005 (AC 2004) na situação de inativa. Conforme apurado na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 07.269.121/0001-82 - DATA COMERCIO DE CAFÉ LTDA - ME

Empresa com data de abertura em 28/02/2005, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA, por inexistente de fato (processo 19991.000654/2009-62), com efeito a partir de 28/02/2005. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.005 a 2.008. Apresentou Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

[...]

CNPJ 07.312.277/0001 -07 - SUED COMERCIO DE CAFE LTDA - ME

Empresa com data de abertura em 28/03/2005, com endereço na cidade de Divino/MG. Encontra-se na situação cadastral de ATIVA. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.005 a 2.008. Não apresentou DIPJ referente ao exercício de 2009 (AC 2008), tendo entregue as DIPJ's relativas aos exercícios de 2008 (AC 2007) pelo Lucro Presumido, com valores da receita bruta zerados, 2007 (AC 2006) e 2006 (AC 2005) como inativa. Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 07.655.002/0001 -68 - COMERCIO DE CAFE RIO CLARO LTDA

Empresa com data de abertura em 27/09/2005, com endereço na cidade de Alto Caparaó/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA, por inexistente de fato (processo 19991.000652/2009-01), a partir de 27/09/2005. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.005 a 2.008. Não apresentou DIPJ referente ao exercício de 2009 (AC 2008), tendo entregue somente Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.006 (AC 2005). Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 08.755.351/0001 -14 - D DE S TEIXEIRA - ME

Empresa com data de abertura em 12/04/2007, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de SUSPENSA em 26/03/2010. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.007 a 2.008. Apresentou Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS -

Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 08.787.023/0001 -08 - DANIEL BARBOSA DE FREITAS - ME

Empresa com data de abertura em 30/03/2007, com endereço na cidade de Miradouro/MG. Encontra-se na situação cadastral de BAIXADA, por inexistente de fato (processo 19991.000150/2010-14), a partir de 13/10/2011. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.007 a 2.008. Apresentou Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 08.879.460/0001 -43 - DEVANIR FERNANDES DA SILVA – CEREAIS - ME

Empresa com data de abertura em 08/06/2007, com endereço na cidade de Ibaiti/PR. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA em 11/01/2013, por localização desconhecida (processo 12571.720189/2011-52) Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.007 a 2.008. Apresentou DIPJ - Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (Lucro Presumido) do exercício de 2.009 (AC 2008) com valores da receita bruta zerados. Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 09.493764/0001-30-R L DE SOUZA - ME

Empresa com data de abertura em 05/03/2008, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de ATIVA. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.008. Apresentou Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 09.522.208/0001 -45 - HALLFA COMERCIO DE CAFE' LTDA - ME

Empresa com data de abertura em 01/11/2007, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de SUSPENSA, por solicitação de baixa indeferida, em 08/02/2012. Esta empresa não efetuou

nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.007 a 2008. Apresentou Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 09.656.302/0001-97 – COMERCIO DE CAFÉ KALIMAM LTDA

Empresa com data de abertura em 05/11/2007, com endereço na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de ATIVA. Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.007 a 2008. Não apresentou DIPJ referente ao exercício de 2.009 (AC 2008). Conforme apurado na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

CNPJ 10.221.099/0001-05 - MARAGOGIPE COMERCIO DE CEREAIS LTDA

Empresa com data de abertura em 28/07/2008, com endereço na cidade de Guaxupe/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA em 28/07/2009, por inexistente de fato (processo 19991.0001182/2010-21) Esta empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período 2.008. Apresentou DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (Lucro Real) do exercício de 2.009 (AC 2008) com valores da receita bruta. Conforme apurado na RAIS – Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2008).

[...]

Após detalhar a situação de cada uma das empresas com situação cadastral baixada, inapta ou suspensa, a auditoria comenta que todas as citadas pessoas jurídicas tem características em comum: ausência de recolhimento das contribuições, falta de capacidade operacional para a realização de seus fins institucionais em razão do reduzido número de empregados, ou ainda, pela própria constatação, pela administração, de sua inexistência de fato. Diante disso, a autoridade entendeu não haver liquidez e certeza sobre a totalidade dos créditos não cumulativos apurados. Porém, continua, são admitidos os créditos presumidos sobre os valores das aquisições.

O relatório finaliza o item relembrando situação semelhante constatada no âmbito de trabalhos de envergadura da fiscalização federal conhecidos como operações “Tempo de Colheita” e “Broca”:

No Estado do Espírito Santo, situação parecida e aprofundada, foi apurada pelas autoridades federais nesse ramo de atividade (comércio atacadista de

café), a existência de empresas de fachadas. Em decorrência da operação Tempo de Colheita realizada pela Delegacia da Receita Federal em Vitória/ES, em outubro/2007, em 01/06/2010 deflagrou-se a operação "Broca" fruto da parceria realizada entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal, na qual foram cumpridos Mandados de Busca e Apreensão em diversos locais. Em resumo, apurou-se que diversas empresas, naquele Estado, estavam se utilizando da interposição fraudulenta de empresas de fachada - laranjas -, para dissimular operações de compra para revenda de café de pessoa física resultando no aproveitamento de créditos integrais ilícitos de PIS e COFINS.

O objetivo desta forma de ação era possibilitar o creditamento integral de PIS e COFINS pelo adquirente dessa mercadoria, como se fosse adquirido de pessoas jurídicas (1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS, somando 9,25%) e não o crédito presumido (35%) previsto na legislação para a época, para as aquisições de pessoas físicas (PIS - $1,65\% \times 35\% = 0,5775\%$ e COFINS - $7,6\% \times 35\% = 2,6600$, somando 2,2375%).

A operação consistia na aquisição de café através de corretores ou maquinistas de produtores rurais, sendo emitido a nota fiscal do produtor para essas empresas de fachada e posteriormente emitido a Nota Fiscal desta empresa para ser guiado o café para o efetivo comprador.

Foi constatado pela DRF/Vitória, que as empresas (laranjas) nada recolhiam de PIS/COFINS e tinham expressiva movimentação financeira bancária. Em diversos depoimentos obtidos pela DRF-Vitória de representantes de algumas dessas empresas, foi asseverado que a prática da venda de notas fiscais para guiar o café do produtor para as empresas compradoras era prática adotada em todo país.

No curso das investigações, os Auditores Fiscais constataram registros de compras nas empresas exportadoras (Estado do Espírito Santo) de supostas fornecedoras situadas no estado de Minas Gerais, principalmente, no município de Manhuaçu/MG. 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 pelos Auditores Fiscais no Espírito Santo: movimentação financeira expressiva para empresa cuja declaração de imposto de renda encontrava-se 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 número ínfimo e, além de tudo isso, sem qualquer recolhimento dos tributos devidos.

A Receita Federal do Brasil, através de suas Delegacias realizou diversas diligências e declarou a INAPTIDÃO, SUSPENDEU ou BAIXOU várias dessas empresas.

Os argumentos da impugnante contra esse conjunto de glosas com base na situação cadastral das pessoas jurídicas vendedoras tem como núcleo a alegação de que as compras efetivamente se realizaram e de que a interessada, compradora de boa-fé, não pode ser penalizada pela conduta de pessoas jurídicas que posteriormente tiveram sua situação cadastral alterada pela Receita Federal.

O exame da situação em disputa requer que sejam feitas algumas considerações iniciais mais diretamente ligadas ao objeto do processo, isto é o motivo dos autos.

Trata-se o presente, como visto, de Pedido de Ressarcimento e da correspondente vinculação do crédito nele indicado a compensação de débito. Ou seja, aqui não se trata de ação positiva do Fisco no sentido de exigir tributação sob fato até então oculto dos registros oficiais da pessoa jurídica. Não há, na situação posta, nessa medida, a necessidade de que o Fisco traga aos autos elementos suficientemente robustos que convençam acerca da existência de algum fato gerador e da consequente legitimidade da eventual exigência formalizada.

Não. O caso em foco foi iniciado com a pretensão de exercício de um direito por parte da contribuinte. De moto próprio a contribuinte protocolou pleito no qual invoca direito de crédito passível de lhe ser ressarcido pela Administração Tributária. Ou seja, ao contrário de uma exigência formalizada em auto de infração, em que o Fisco deve trazer todos os elementos capazes de conferir certeza e liquidez ao crédito tributário lançado, o caso em foco versa não sobre pretensão estatal, mas sobre direito de crédito que o contribuinte entende deter contra a Fazenda Pública.

Para fazer valer esse direito, é preciso que a autoridade fiscal a quem cabe o exame do pleito tenha segurança da liquidez e certeza do direito demandado para reconhecê-lo legítimo. Colocada em xeque a legitimidade do crédito pleiteado, à autoridade cabe o indeferimento do pleito, ressalvado ao sujeito passivo a produção de elementos firmes que desfaçam a incerteza e venham a comprovar a robustez do direito negado.

Veja-se que, se ao Fisco não é permitido prosperar na cobrança de valor lançado que não tenha base comprobatória firme, ainda que devido, não é razoável entender que a Administração Fiscal tenha que ressarcir ou restituir valores sobre os quais parem dúvidas de que se tratam efetivamente de cifras devidas ao particular. No caso em comento, porém, mais que colocar em dúvida a pretensão do contribuinte, o Fisco constatou que o montante de créditos não cumulativos não existe nas dimensões calculadas pela empresa.

Importante observar que a falta de provas mencionada pela auditoria em relação à conduta fraudulenta da interessada não esvazia o fundamento da glosa de créditos proposta. E nesse momento são necessários alguns comentários sobre a defesa construída na manifestação de inconformidade.

A interessada recorre a argumentação que tem origem no entendimento de que o comprador de boa-fé não pode ter suas despesas glosadas pela Administração Fiscal – e conseqüentemente cobrado pelo tributo devido – quando comprova a existência da operação contratada com empresa suspeita de fraude. De fato, esse é o entendimento corrente e aceito: o de que as despesas e os custos, se efetivamente incorridos, não podem ser contestados pela fiscalização com base na constatação da inidoneidade fiscal da empresa vendedora.

Todavia, a situação em foco tem sua peculiaridade. Ressalte-se que em nenhum momento foi posta em xeque a existência da operação de compra de grãos, tanto que a auditoria admitiu a apuração de créditos presumidos sobre o valor das operações. Não há portanto, a desconsideração por completo da operação. O que, porém, verificou a administração fiscal nos diversos processos administrativos citados foi a inexistência das empresas tidas por vendedoras ou incapacidade de elas praticarem as vendas de café. E note-se que, embora os atos de baixa dos registros tenham ocorrido após as operações de compra e venda, os fatos que motivaram a ação da administração se deram ao tempo das indigitadas operações.

Ademais, as pendências cadastrais das pessoas jurídicas vendedoras vem no âmbito de um contexto de fraude verificada em operações de fiscalização efetivadas no núcleo do mercado cafeeiro que ficaram conhecidas como operações Robusta, Broca e Tempo de Colheita. As conclusões dessas operações não podem ser aqui ignoradas. O ardil consistia na interposição artificiosa de pessoas jurídicas, chamadas de noteiras, entre as pessoas físicas produtoras de café e a pessoa jurídica exportadora ou industrial.

O artifício possibilitava à empresa industrial ou exportadora inflar artificialmente o índice percentual para o cálculo do crédito não cumulativo sobre o café adquirido, já que as aquisições de pessoas jurídicas geram créditos para a sistemática de não cumulatividade nos percentuais de 1,65% e 7,6% sobre o valor das compras, respectivamente para o PIS e a Cofins, nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003. Por outro lado, as compras realizadas diretamente de pessoas físicas geram créditos presumidos no percentual de 35% do crédito básico (assim considerado aquele decorrente de aquisição de pessoa jurídica), nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Assim, às situações cadastrais das pessoas jurídicas constantes das notas como vendedores, já suficientes para por em xeque a apuração de créditos integrais, se

soma o ambiente de fraude em que os negócios se deram, onde as vendas de café de pessoas físicas eram canalizadas para as empresas ditas noteiras, convergindo no cenário de impossibilidade de admissão dos créditos integrais nas operações.

Como consequência, diante das constatações alcançadas pela fiscalização e tendo em vista o contexto fraudulento em que se dava a operação de café no país, só há uma conclusão possível diante da comprovação da efetiva compra dos grãos: o de que eles tinham origem em produtores pessoas físicas. Daí que não há como admitir a apuração de créditos nos índices aplicáveis às compras com pessoas jurídicas. A simples prova da efetivação do negócio, do envio da mercadoria para armazéns ou a comprovação do transporte dos produtos não é suficiente para que se admitam os créditos como se as operações se dessem com pessoas jurídicas. Repita-se que não foi desconsiderada a existência da compra do café. Por isso são inócuos os apelos da contribuinte no sentido de que teria comprovado a operação. A operação de fato se deu, porém com café vendido por produtor pessoa física, o que impede a apuração de créditos integrais, sendo correta a proposição do relator da auditoria.”

Diante desse conjunto probatório e do contexto fático-jurídico amplamente demonstrado nos autos, não assiste razão à Recorrente.

Embora não se negue a efetiva circulação física da mercadoria, tampouco se impute à Recorrente conduta fraudulenta direta, restou suficientemente caracterizado que as operações não se deram, na realidade, com pessoas jurídicas dotadas de existência material e capacidade operacional compatível com os volumes negociados, mas sim com produtores pessoas físicas, mediante interposição artificial de empresas sem substância econômica, prática reiteradamente identificada pela fiscalização no âmbito do setor cafeeiro.

Nessas circunstâncias, a simples comprovação do pagamento, do transporte ou do armazenamento dos grãos não é apta a conferir liquidez e certeza aos créditos não cumulativos apurados nos percentuais aplicáveis às aquisições de pessoas jurídicas, sobretudo em sede de pedido de ressarcimento, no qual o ônus probatório quanto à legitimidade do crédito recai integralmente sobre o contribuinte.

A boa-fé invocada, ainda que presumível, não tem o condão de alterar a natureza objetiva da operação para fins de creditamento, nem de afastar as consequências jurídicas decorrentes da correta identificação da origem econômica da mercadoria.

Mostra-se, portanto, acertada a conclusão fiscal ao admitir apenas os créditos presumidos legalmente previstos para aquisições de pessoas físicas, afastando a apuração de créditos integrais de PIS e COFINS, em consonância com o art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, bem como com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Assim, ainda que algumas declarações de inaptidão tenham sido formalizadas posteriormente às operações, o *modus operandi* identificado revela a inexistência material das

operações sob a ótica tributária, comprometendo de forma irremediável a certeza e a liquidez do crédito pretendido, requisito indispensável ao seu reconhecimento.

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

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

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GLOSA.

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

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

“Além dos fatos relacionados no v. acórdão recorrido acerca da interposição fraudulenta e artificial de intermediários pessoas jurídicas, no mercado de compra de café, com o fim único e exclusivo de gerar créditos fictícios das contribuições ao PIS e da Cofins na sistemática da não-cumulatividade; das irregularidades apuradas pela fiscalização em relação à 26 empresas atacadistas que realizaram transações comerciais com a recorrente, que se coadunam com o modus operandi fraudulento praticado na cadeia exportadora do agronegócio do café, sendo que 8 delas já haviam sido declaradas inexistentes de fato por Ato Declaratório Executivo; merecem destaque os seguintes excertos do Despacho Decisório que, a meu ver, contrariam a alegação da recorrente de que se trataria de adquirente de boa-fé e, por conseguinte, derruem a higidez do direito creditório pleiteado:

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

Um dos vetores de atuação da operação Ghost Coffee foi identificar as principais empresas noteiras atuantes na região do Sul de Minas Gerais, principalmente no município de Varginha, e dismantelar o esquema a partir da declaração de inidoneidade da documentação fiscal emitida por estas empresas, tornando-as imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS. Nesse sentido, direcionou esforços para a Cafeteira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, fornecedor da Mc Coffee do Brasil Ltda, que atuava como uma verdadeira fábrica de

notas fiscais de café guiado, movimentando, mesmo com recursos materiais, patrimoniais e humanos mínimos, pois contava com apenas 4 a 6 funcionários, recursos vultuosos, que montaram em aproximadamente R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais) no período entre a sua constituição e o seu encerramento, em 2010 (fl. 30 do processo nº 10660.722728/2012-18).

Também envidou esforços para a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, uma das principais fornecedores de café do sujeito passivo, que, na qualidade de sucessora de fato da Cafeeira São Sebastião, movimentou recursos na ordem de R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais) durante sua breve existência, mesmo contando com recursos patrimoniais e humanos mínimos, com aproximadamente 4 funcionários – vale dizer, os mesmos que atuavam na Cafeeira São Sebastião (fls. 11 e 12 do processo nº 10660.723014/2013-16). É de se destacar, de antemão, que a empresa Mc Coffee do Brasil Ltda é mencionada e citada à fl. 111 do processo administrativo nº 10660.722728/2012-18 e à fl. 39 do processo administrativo 10660.723014/2013-16, decorrentes da Operação Ghost Coffee, como um dos principais adquirentes de café guiado pela notas fiscais emitidas pela Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, e por sua sucessora de fato, a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, empresas consideradas “noteiras” e inexistentes de fato, por serem utilizadas apenas para emissão de notas fiscais de café que guiam a mercadoria de armazéns-gerais até o real adquirente exportador. Vale dizer que, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 26, de 17 de setembro de 2012, publicado no DOU1 de 18/09/2012, pag. 120, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Cafeeira São Sebastião Ltda., CNPJ nº 00.837.387/0001-35, emitidos nos anos-calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Igualmente, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 3, de 10 de março de 2014, publicado no DOU1 de 11/03/2014, pag. 42, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Grande Minas Comércio de Café Ltda., CNPJ nº 05.609.148/0001-41, emitidos nos anos-calendário de 2010 e 2011, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na

apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta nº Processo Administrativo nº 10660.723014/2013-16, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Nas referidas operações, ficou claro que os exportadores de café não se limitam a utilizar apenas uma ou poucas noteiras para guiar o café adquirido. Os exportadores atuantes no mercado, bem como as noteiras, transacionavam-se entre si como numa teia, de modo que dificultasse o rastreamento das operações. Em outras palavras, todas as atacadistas atuantes em uma região guiavam café do produtor rural para toda e qualquer exportadora atuante na região. Isso fazia com que o esforço administrativo, de certa forma, não produzisse os plenos efeitos desejáveis, uma vez que empresas "noteiras" são criadas a todo momento, de acordo com a "demanda" do mercado, reiteradamente após o fechamento da anterior, e a Receita Federal do Brasil apenas poderia atuar em momento posterior, quando a utilização daquela "noteira" pelos exportadores já havia resultado em prejuízo para os cofres públicos. [...]

TROCA DE NOTAS FISCAIS E DEPÓSITO IDENTIFICADO NA CONTA BANCÁRIA DA "NOTEIRA" Para dar a aparência da boa fé, as indústrias e exportadoras envolvidas na fraude, em TODA E QUALQUER operação de aquisição de café guiado com nota fiscal de pessoa jurídica "noteira", procedem da seguinte forma: a) verificam a situação cadastral da "noteira" perante a Receita Federal do Brasil, imprimindo a certidão negativa de débito expedida por este órgão; b) imprimem a situação cadastral da empresa perante o ICMS – SINTEGRA; c) efetuam o pagamento do café identificando a remetente dos recursos (indústrias/exportadoras) na conta bancária das "noteiras". Os "cuidados" tomados pelas exportadoras são justificados, já que sabem, de antemão, que podem ter problemas futuros com estes "fornecedores". Munem-se, desta forma, de todas as provas possíveis, para tentar ilidir, no futuro, provável ação dos entes de fiscalização contra o esquema utilizado. É no mínimo inusitado que essa cautela excessiva em cada operação de compra se restrinja apenas à aquisição de café, deixando de ser aplicada no caso de aquisição de demais insumos, como por exemplo as sacarias, ou na aquisição de outros materiais utilizados nas atividades da exportadora. A "maquiagem" era aplicada deliberadamente APENAS nas aquisições de café, revelando comportamento peculiar atípico. Em diversos depoimentos colhidos durante as operações supracitadas (mormente dos corretores), foi possível constatar que, para a exportadora de café, pouco importa qual é a empresa noteira que emitirá a nota fiscal utilizada para guiar o café. A única exigência é que a remessa do café propriamente dito, independentemente de quem for o real vendedor (produtor rural/maquinista), seja acompanhada de nota fiscal de uma pseudo-atacadista, com o claro objetivo de auferir

créditos de PIS e Cofins não-cumulativos indevidos. Em alguns casos, a exportadora já define e indica ao corretor de café qual noteira deverá ser utilizada em determinada operação de aquisição de café. Sobre esse assunto, vale destacar que no dia 15/05/2014, o Sr. Marcio Manoel de Araújo, CPF nº 035.505.628-37 responsável pelas compras de café da Mc Coffee do Brasil Ltda., declarou QUE “a verificação de idoneidade da empresa fornecedora de café era feita de forma meramente documental, com a checagem das certidões pelos órgãos fazendários”, QUE “mesmo após ter tomado conhecimento das irregularidades noticiadas em alguns fornecedores de café do mercado, a preocupação da empresa é simplesmente a aptidão da empresa fornecedora” e QUE “não sabe ao certo dizer se os fornecedores de café são exatamente os mesmos após a mudança na legislação ocorrida em 2012”(fls. 2359).

Nesse mesmo sentido, na mesma ocasião, o Sr. Sussumu Sasaki, CPF nº 188.139.849-87, gerente administrativo da Mc Coffee do Brasil Ltda., esclareceu QUE “embora tenha conhecimento das eventuais irregularidades existentes nas empresas fornecedores de café, o controle da idoneidade de seus fornecedores limitava-se à verificação documental(...)” (fls. 2362). Ainda na mesma linha, o Sr. Kenta Yasuoka, CPF nº 234.619.578-28, Diretor-presidente da Mc Coffee do Brasil Ltda., QUE “após ter tomado conhecimento das irregularidades existentes no setor cafeeiro, passaram a verificar a dos fornecedores por meio da verificação cadastral perante os órgãos fazendários” (fls. 2365). No esquema praticado nas zonas cafeeiras, é a exportadora quem dá o aval para o corretor fechar o negócio com o pseudo-atacadista, aprovação dada apenas após a consulta da situação cadastral da empresa noteira a ser utilizada perante os órgãos de fiscalização (Receitas Estadual e Federal), restando mais do que claro que a exportadoras de café têm pleno conhecimento das aquisições efetuadas junto a estas pseudo-atacadista. Durante as operações supramencionadas, notou-se que os produtores rurais tinham total desconhecimento da existência e propósitos das pseudo-atacadistas (pessoas jurídicas “noteiras”) usadas para guiar o café vendido, pois negociavam com uma determinada pessoa (corretor/corretora, maquinista ou até mesmo a empresa adquirente) e no momento da retirada do café surgiam nomes desconhecidos de “empresas” para serem utilizadas no preenchimento da nota fiscal do produtor. Para seu trânsito, o café é retirado por uma transportadora das dependências no produtor rural, e é remetido a um armazém-geral acompanhado da nota fiscal do produtor rural constando a noteira como adquirente da mercadoria. De lá, esse café era remetido para exportador real adquirente acompanhado da nota fiscal emitida pela empresa noteira. É

comum também a dispensa da utilização do armazém-geral, situação na qual a troca de nota fiscal ocorre em lugar prédefinido, como postos de combustível ou dentro das dependências das exportadoras. Esses detalhes estão vastamente demonstrados no Relatório Fiscal do processo nº 16561.720083/2012-83, da Operação Robusta. Após o recebimento dos recursos enviados pelas indústrias, as “noteiras” repassam os recursos aos produtores rurais, ou a quem estes indicam. É comum identificar na movimentação bancária das pessoas jurídicas noteiras, entradas e saídas de recursos praticamente de mesmo valor, ocorrendo no mesmo dia, ou em dias próximos, com retenção de uma parcela mínima (em torno de 1%) para custos administrativos e pagamento de seu reduzido quadro de pessoal.

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

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

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

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

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

[...]

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

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

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

(...)

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

(...)

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

E do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional:

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

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

Com base nos indícios apresentados, que envolvem tanto as empresas fornecedoras quanto a própria recorrente, não é possível admitir a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, uma vez que se demonstrou, com elevado grau de probabilidade, que as operações em relação às quais a recorrente pretende apropriar os créditos pleiteados não ocorreram, seja pela incapacidade operacional, técnica ou patrimonial das supostas fornecedoras para operar no mercado de café, seja diante da conduta da recorrente de “adquirir” reiteradamente café de empresas inidôneas (inclusive, das sucessoras que foram constituídas após o encerramento das atividades das primeiras), sendo que, mesmo sabedora das irregularidades existentes nas empresas fornecedoras de café, a recorrente sustenta sua boa-fé apenas na suposta verificação documental de idoneidade da empresa, alegando a inexistência de qualquer contato direto com a suposta fornecedora.

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

Assim, correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

2 – DA INCORREÇÃO DA MANUTENÇÃO DA GLOSA SOBRE OS SERVIÇOS DE CORRETAGEM.

O Fisco glosou créditos de PIS/COFINS relativos a despesas como corretagem, estufagem, seguros, serviços diversos e taxas de entrada e saída, por entender que tais itens não se enquadram como insumos. A Recorrente, em Manifestação de Inconformidade, defende seu direito ao crédito alegando a essencialidade dessas despesas para sua atividade econômica.

O acórdão da DRJ, nesse ponto, destaca que a não cumulatividade está limitada pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 e que, embora o conceito administrativo de insumo (das INs 247/2002 e 404/2004) tenha sido considerado indevidamente restritivo, o Judiciário (STJ) redefiniu o conceito à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, sem ampliá-lo a ponto de abarcar todas as despesas operacionais. Observa a orientação da PGFN que a análise deve ser objetiva, vinculada ao processo produtivo, e que permanecem válidas as vedações legais específicas ao creditamento. Assim, mesmo com a ampliação do conceito, apenas bens e serviços diretamente vinculados às fases de produção ou fabricação podem gerar crédito.

Restou consignado pela DRJ que despesas pré ou pós-produção ou à margem do processo produtivo, como corretagem, estufagem, seguros, serviços diversos e taxas de entrada/saída, não se qualificam como insumos e, portanto, não geram direito a crédito, manteve-se a glosa.

A Recorrente se insurge em Recurso Voluntário unicamente no que se refere a glosa sobre os serviços de corretagem, nos seguintes termos:

ii) Da incorreção da manutenção da glosa sobre os serviços de corretagem.

O acórdão apesar do julgamento do RESp .1.221.170/PR sob a forma dos recursos repetitivos entendeu por manter a glosa relativa aos serviços. Todavia deveria ter provido o recurso no que tange aos serviços de corretagem e estufagem, considerando a particularidade da atividade.

A corretagem é custo de aquisição do café, e particularmente essencial à atividade, pois este ramo de atividade, a aquisição do café, sempre dependeu de corretores, dada a gama de pequenos fornecedores não acessíveis diretamente aos compradores, e porque o café tem inúmeras particularidades



PAULO DERAT

Fl. 4'

segundo cada adquirente e estas particularidades são aferidas pelos corretores. De tal forma que a mais de século eles são peças indissociáveis da compra e venda do café.

Neste sentido, é o seguinte trecho da ementa do acórdão n.º 3201-010-285, datado de 21/03/2023, da relatoria do i. Conselheiro Hércio Lafetá Reis:

“(...) INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CREDITAMENTO. CORRETAGEM. POSSIBILIDADE.

A corretagem é, substancialmente, necessária à atividade exercida pelo contribuinte e está vinculada de forma objetiva com o produto final a ser comercializado, razão pela qual admite-se o creditamento de PIS e Cofins quanto aos referidos dispêndios. (...)

Vale também a leitura do seguinte trecho do voto:

“Despesas com corretagem – Insumo.

Considerações acerca do Conceito de Insumo Contemporâneo

(...)

A matéria foi levada ao poder judiciário e, em decisão vinculante, o Superior Tribunal de Justiça, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), vejamos a decisão:

(...)

Conforme se verifica, o STJ relativizou o conceito, atribuindo a análise do caso concreto a responsabilidade por decidir a essencialidade e a relevância, afastando, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004. Assim, o STJ assimilou uma concepção de insumos que é intermediária, distinta daquelas albergadas pela legislação do IPI e do Imposto de Renda.

O conceito formulado pelo STJ, baseado na essencialidade e relevância é de grande abrangência e não esta vinculado a conceitos contábeis (custos, despesas, imobilizado, intangíveis e etc), de forma que a modalidade de creditamento sobre a aquisição de insumos deve ser vista como regra geral de apuração de créditos para as atividades de produção de bens e de prestação de serviços, sem prejuízo das demais hipóteses previstas em lei.

Em suma, o REsp 1.221.170 consignou dois importantes posicionamentos acerca do conceito de insumo contrário ao que constava nas instruções normativas 247/02 e 404/04: (i) a possibilidade de creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados, assim como (ii) o afastamento expresso de qualquer necessidade de contato físico, desgaste ou alteração química do bem para que se permita o creditamento.

Feitas tais ponderações e esclarecido o posicionamento desta relatoria, passamos a analisar o caso concreto posto em julgamento, importando destacar que a recorrente é empresa que comercializa no mercado interno e exporta café, tendo feito uso do crédito presumido da agroindústria sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas, cooperativas, cerealistas e pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias.

(...)

Entendo que nos termos do posicionamento já citado do RESP. 1.221.170/PR DO STJ e da atividade exercida pela empresa o serviço de corretagem é essencialmente indispensável, já que diretamente relacionada a obtenção do produto final da atividade econômica desempenhada, conforme já me posicionei no acórdão n.º 3201-007.904 de minha relatoria, no qual citei julgado proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão nº 9303-007.291, publicado em 20/09/2018, sendo o redator designado ao voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, em relação à contribuinte que exerce a mesma atividade da recorrente:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. INSUMOS. CORRETAGEM

Na sistemática de apuração não cumulativa da Cofins, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica. No caso, os gastos com corretagem referem-se à operação essencial para a atividade realizada, de revenda de café de diversas variedades e procedências.

Nas razões do julgamento o redator observou ainda que:

Em resumo, entendo que, para reconhecimento do crédito, são necessárias as seguintes características (cumulativamente): (a) ser gasto necessário ao processo, (b) estar diretamente relacionado ao produto vendido e (c) não ser classificável como ativo imobilizado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional afirma que a corretagem não integra as atividades de beneficiamento, rebeneficiamento, comercialização interna e exportação de café, sendo ela apenas uma forma de intermediação, concedendo uma comodidade aos agentes econômicos ao facilitar a o fechamento de negócios; não seria essencial à operação, apenas conveniente.

Contudo, há que se apreciar a atividade econômica cafeeira dentro de sua própria lógica de mercado. Nesse mercado, o negócio sem a corretagem seria o mesmo que realizar a operação de compra e venda de insumos sem a participação de interveniente responsável pelo frete do insumo até o estabelecimento do comprador: possível, mas economicamente incerta.

Se há necessidade de operação eficaz na atividade, a atuação dos corretores passa a ser essencial, sob pena de haver demora ou dificuldades tais que inviabilizem a operação economicamente falando.

(...)

*Penso que a busca de diversos tipos de cafés entre produtores, pessoas físicas, jurídicas e cooperativas, poderia ser realizada pela empresa, assim como a realização do frete do café até seu estabelecimento, mas, pelo próprio histórico da atividade de exportação de café nunca o é. **Esse mercado se estabeleceu com base na atuação dos corretores que são***

conhecedores das distintas espécies de grãos e de quem são os produtores destes. Esse tipo de atuação é essencial à atividade da contribuinte.

Caso não houvesse a participação desses corretores a própria empresa teria que obter pessoal especializado para essa atividade e, em se tratando de operação de revenda, os custos correspondentes teriam a mesma natureza do frete nesse tipo de operação, conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833 de 29/12/2003. Ou seja, a identificação dos fornecedores de cada tipo de grão, associado às características físicas destes, tais como aroma e sabor são essenciais a formação dos lotes de venda e mesmo dos blends destinados ao beneficiamento e à revenda.

A atividade do corretor na busca do produto com as características necessárias ao produto a ser adquirido para revenda é análoga a do corretor de imóveis que sabe as características do imóvel que seu cliente busca e sabe onde se encontram esses produtos. Prossequindo essa analogia, não admitir que se deduza a despesa de corretagem na apuração do ganho de capital quando da venda do imóvel com sua participação, sob a alegação de que essa venda poderia ser realizada sem qualquer intermediário, não afasta a essencialidade da atividade para o bom resultado do negócio. Entenda-se aqui "bom resultado", como encontrar a mercadoria na qualidade e no tempo adequado à realização dos negócios.

Dentro desse contexto fático e com arrimo ao entendimento jurisprudencial da Turma Superior, voto por reverter a glosa dos créditos com despesas de corretagem.

Por concordar como voto acima transcrito, uso suas razões como minhas razões de decidir e, assim, revento a glosa no que se refere as despesas incorridas com corretagem.

3 – DA INCORREÇÃO DO RATEIO APLICADO NOS CRÉDITOS RECONHECIDOS.

A Recorrente sustenta, em síntese, a incorreção do rateio aplicado pelo acórdão recorrido, ao argumento de que a autoridade julgadora procedeu ao simples rateio dos créditos reconhecidos sem refazer a apuração integral, o que teria gerado prejuízo indevido. Afirma que os créditos glosados foram deduzidos integralmente do Pedido de Ressarcimento, quando, na realidade, não correspondiam à totalidade dos créditos apurados, mas apenas a parcela específica vinculada ao mercado externo.

Alega que a sistemática correta pressupõe, inicialmente, a apuração de todos os créditos, com posterior aplicação do rateio, sendo que, como regra, os créditos vinculados ao mercado interno devem ser utilizados prioritariamente para a dedução do débito próprio. Somente o saldo remanescente, vinculado às operações de exportação, é que deve compor o Pedido de Ressarcimento.

Nessa linha, defende que todo o crédito objeto de glosa corresponde, na prática, a crédito ressarcível, uma vez que o débito da contribuição já se encontrava integralmente extinto pelos créditos do mercado interno e por parte dos créditos vinculados ao mercado externo.

Por fim, a Recorrente destaca que, embora o Auditor-Fiscal tenha indicado no DACON receitas não tributadas no mercado interno, o próprio demonstrativo evidencia a existência de receitas de exportação, razão pela qual os créditos acumulados nas colunas de receitas não tributadas e de exportação devem ser considerados créditos de exportação, passíveis de ressarcimento e a serem considerados na recomposição dos saldos ressarcíveis após o julgamento.

O acórdão da DRJ consignou o seguinte:

“VALOR DO CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO

Como visto, os créditos de PIS que devem ser restaurados em relação às aquisições efetuadas de cooperativas correspondem aos totais de R\$ 20.320,08, R\$ 4.364,25 e R\$ 27.039,65, respectivamente a outubro, novembro e dezembro de 2008 (cf. fl. 370).

CRÉDITO INTEGRAL GLOSADO			
MÊS	NFISCAIS	PIS	COFINS
out/08	1.231.520,01	20.320,08	93.595,52
nov/08	264.500,00	4.364,25	20.102,00
dez/08	1.638.766,67	27.039,65	124.546,27
SOMA	3.134.786,68	51.723,98	238.243,79

Como foi dito acima, os créditos calculados de forma presumida somente podem ser utilizados por meio de desconto da contribuição devida e não influenciam, portanto, nos valores a ressarcir.

A multiplicação desses montantes de R\$ 20.320,08, R\$ 4.364,25 e R\$ 27.039,65 pelos percentuais mensais da receita de exportação em relação à receita total (cf. fl. 385: 84,50%, 84,73% e 89,17% para outubro, novembro e dezembro de 2008, na sequência), resulta em crédito de R\$ 17.170,46, R\$ 3.697,82 e R\$ 24.111,25 vinculado a receitas de exportação, totalizando R\$ 44.979,53

Ressalte-se que os montantes dos créditos mensais apurados em relação a outubro e novembro deverão ser considerados na compensação dos débitos indicados nas declarações mensais apresentadas em relação aos respectivos períodos, em havendo sobra, o saldo deverá ser utilizado na absorção dos débitos indicados nas DCOMPs trimestrais.”

A leitura atenta do trecho do acórdão recorrido evidencia que, diversamente do que sustenta a Recorrente, houve, sim, reconhecimento expresso da existência de receitas de exportação e, mais do que isso, a quantificação objetiva dos créditos vinculados a tais receitas, mediante a aplicação dos percentuais mensais de exportação sobre os créditos apurados.

Com efeito, o colegiado consignou de forma clara os percentuais de receitas de exportação em relação à receita total (84,50%, 84,73% e 89,17%, para os meses de outubro, novembro e dezembro de 2008) e, a partir deles, procedeu à vinculação proporcional dos créditos às operações de exportação, apurando, ao final, o montante de R\$ 44.979,53 como crédito associado a receitas de exportação.

Esse ponto demonstra que não procede a alegação recursal de que o acórdão teria ignorado a existência de receitas de exportação ou tratado a totalidade dos créditos como vinculados ao mercado interno. Ao contrário, o acórdão reconhece expressamente a parcela exportadora e lhe atribui tratamento específico.

Todavia, observa-se que o acórdão recorrido também firmou entendimento no sentido de que determinados créditos, notadamente os calculados de forma presumida, somente poderiam ser utilizados para desconto da contribuição devida, não influenciando os valores passíveis de ressarcimento. Ademais, determinou que os créditos mensais apurados fossem, prioritariamente, destinados à compensação de débitos correntes, inclusive aqueles declarados em DCTFs e DCOMPs trimestrais, apenas admitindo eventual sobra após essa absorção.

O meu convencimento é que nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, a Recorrente, submetida ao regime de apuração não cumulativa das Contribuições faz jus à apuração de créditos presumidos relativos às aquisições de produtos realizadas junto a cooperativas de produção agropecuária. Não obstante, conforme dispõe o art. 7º-A da Lei nº 12.599/2012, incluído pela Lei nº 12.995, de 18 de junho de 2014, o saldo do crédito presumido de que trata o referido art. 8º, **apurado até 1º de janeiro de 2012** em relação à aquisição de café *in natura*, pode ser legitimamente utilizado pela Recorrente tanto para fins de compensação quanto de ressarcimento, observados os requisitos legais aplicáveis.

Neste sentido, é o seguinte trecho da ementa do acórdão n.º 3201-010-285, datado de 21/03/2023, da relatoria do i. Conselheiro Hélcio Lafetá Reis:

“(...) CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, tem direito a créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas de produção agropecuária, nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

CRÉDITO PRESUMIDO. UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO.

De acordo com o Art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012, incluído a Lei nº 12.995, de 18.06.2014, o saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº.10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para compensação ou ressarcimento. (...)

Vale também a leitura do seguinte trecho do voto:

“Direito a compensação dos créditos presumidos

Verifica-se que o recorrente alega ainda a aplicação da Lei n.º 12.995 de 2014, que no artigo 23 acrescentou à Lei n.º 12.599 de 2012 o artigo 7º-A, com a seguinte redação:

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

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

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

Como se vê o referido diploma legal permite que os créditos presumidos aos quais a recorrente tem direito, apurados até 1º de janeiro de 2012, que é o caso destes autos, podem ser compensados com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como ressarcíveis em dinheiro.

(...)

Nesses termos, assiste razão ao recorrente em seu pleito, devendo ser admitida a utilização do saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, ainda não aproveitado, em observância a legislação específica aplicável à matéria, tal como determinado pelo aludido diploma legal (Art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012).”

O Pedido de Ressarcimento foi formalizado por meio da PER/DCOMP nº 22963.89369.110110.1.5.08-3770, transmitida em 11/01/2010, portanto em momento anterior a 1º de janeiro de 2012.

Assim, voto pelo parcial provimento, por entender que o crédito em questão, de natureza presumida, é passível de utilização para fins de ressarcimento e/ou compensação, nos termos da legislação aplicável.

4 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou parcial provimento para reverter a glosa no que se refere as despesas incorridas com corretagem, bem como para

reconhecer que o crédito presumido apurado anteriormente a 1º de janeiro de 2012 é passível de ressarcimento e/ou compensação, nos termos da legislação aplicável.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges