



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10865.721897/2011-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.757 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2021  
**Recorrente** COSTA CAFE COMERCIO EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

**CRÉDITOS BÁSICOS VINCULADOS A EXPORTAÇÃO.  
FRAUDE/SIMULAÇÃO. GLOSA.**

Comprovada a simulação de aquisição de café por meio de "pseudo-atacadistas" (empresas noteiras), não há o direito ao desconto de créditos básicos da não cumulatividade relativa a operações realizadas mediante fraude.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

## **Relatório**

Em julgamento Processo Administrativo decorrente da apresentação de Pedido de Ressarcimento de crédito de PIS não cumulativo relativo ao 2º trimestre de 2009.

Conforme se extrai do Relatório de Fiscalização (Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal), a Delegacia da Receita Federal de Limeira – SP, através do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal nº 0811200.2011.00667-9, iniciou procedimento de

fiscalização com vistas a analisar os créditos de PIS e Cofins pleiteados pelo contribuinte no período de julho de 2008 a março de 2009, decorrentes de exportação.

No curso do procedimento fiscal, a partir do conhecimento do trabalho realizado por Auditores-Fiscais da DRF-Vitória/ES, relativamente à “Operação Broca”, foi constatada a existência do mesmo *modus operandi* em outros estados da Federação, com a aquisição de café guiado por empresas inexistentes de fato, apresentando sócios sem patrimônio e capacidade financeira, falta de entrega de DIPJ ou entrega zerada, não recolhimento de tributos, instalações incompatíveis com o volume de operações, ausência de empregados, etc.

Especificamente em relação à fiscalizada, verificou-se que grande parte das aquisições de café, inclusive o seu maior fornecedor, eram na verdade empresas “noteiras”, de fachada, criadas somente para guiar as mercadorias de pessoas físicas e maquinistas, permitindo ao exportador o desconto integral dos créditos não cumulativos de PIS e Cofins (9,25%) e não somente o crédito presumido (3,24%).

O procedimento fiscal, aqui brevemente introduzido, contou com a análise de 13 (treze) fornecedores selecionados, sendo constatada, em todos, provas da inexistência de fato das empresas, sendo também aproveitado o trabalho realizado na “Operação Broca”, objeto do Processo n.º 15586.000089/2011-17, com informações incluídas em tópico específico do Relatório de Fiscalização.

Diante da comprovação da inexistência das empresas “atacadistas” de café, mas sim uma aquisição direta e dissimulada de pessoas físicas e cerealistas, os Auditores-Fiscais deferiram parcialmente o crédito pleiteado, realizando a glosa referente às aquisições das 13 (treze) empresas inexistentes de fato analisadas no curso do procedimento fiscal.

Ciente da decisão que deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, que, por unanimidade, entendeu pela sua improcedência, entre outros motivos, por entender que os créditos foram aproveitados a partir de uma operação simulada.

Inconformado com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) alegando, de início, o cerceamento do direito de defesa, posto que jamais fora intimada a se manifestar sobre as operações “Broca” e “Robusta”, não sendo possível lhe imputar qualquer tipo de responsabilidade pela irregularidade de outras empresas.

Defendeu que, em verdade, ocorreram operações legítimas, amparadas por documentação fiscal e, à época das operações, os fornecedores encontravam-se em situação regular, sendo tornadas inaptas somente a partir de 2009, o que impede inclusive a glosa com fundamento no art. 43 da IN RFB n.º 1.183/2011. Ainda, que o trabalho fiscal constatou a existência física das operações, com a remessa e recebimento do café, com sua posterior exportação.

Afirmou que está sendo prejudicado por atos que não cometeu, visto que não conhecia, e não tinha como conhecer, a situação fática retratada pela fiscalização, devendo ser reconhecida sua boa-fé, afinal, a compra e venda da mercadoria foi realizada por meio de

corretores, e não com a própria empresa fornecedora, sendo impossível o deslocamento da compradora até as sedes das empresas.

Explica que o STJ já firmou entendimento pela possibilidade de desconto de créditos de ICMS em situações que o comerciante, de boa-fé, adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela vendedora) posteriormente é declarada inidônea (Súmula n.º 509 – STJ), devendo ser aplicada pelo CARF em virtude do disposto no art. 62 do Regimento Interno.

Destaca não ter ocorrido benefício financeiro nas aquisições, juntando aos autos Laudo que demonstra o trabalho realizado pela empresa.

Por fim, solicita a correção monetária do crédito a partir da data do despacho decisório, diante da mora do Fisco em apreciar seu pedido, nos termos do art. 24 da Lei n.º 11.457/2007.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Relator.

Ciente do Acórdão de Manifestação de Inconformidade em 25/05/2018 (sexta-feira), apresentou Recurso Voluntário em 26/06/2018, portanto, é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Como já exposto em Relatório, o processo em litígio trata de Pedido de Ressarcimento de Crédito de PIS não cumulativo – Exportação.

As glosas foram realizadas em virtude das já conhecidas operações realizadas pela Receita Federal relativas a empresas inexistentes de fato (“atacadistas de café”), criadas somente para, através de Notas Fiscais inidôneas, “guiar o café” produzido por pessoas físicas e cerealistas, permitindo assim o desconto integral do crédito não cumulativo por parte do comprador.

Conforme se extrai do Relatório de Fiscalização (Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal), a auditoria foi realizada através do MPF n.º 0811200.2011.00667-9, quando foram analisados os créditos de PIS e Cofins solicitados por meio de Pedidos de Ressarcimento relativos ao período de julho de 2008 a março de 2010.

A fiscalização verificou que foram criadas “empresas noteiras” para intermediar a venda do café comercializado por pessoas físicas e cerealistas apenas com a função de permitir o desconto integral de créditos pelo adquirentes. A Nota Fiscal emitida por uma Pessoa Jurídica, criada somente para este fim, dissimulava a real operação de venda realizada entre os produtores e exportadores, o que permitiria somente o desconto de crédito presumido, nos termos do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004:

“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido**, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

[...]

III - **35% (trinta e cinco por cento)** daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.”

A chamada “Interposição de Pseudo-atacadista de Café” foi representada graficamente, conforme segue abaixo:



O Auditor-Fiscal destaca que o procedimento fiscal surgiu a partir do conhecimento do trabalho realizado por Auditores-Fiscais da DRF-Vitória/ES, através da “Operação Broca”.

Na presente fiscalização, além de aproveitar os trabalhos realizados na já citada Operação, foram realizadas verificações específicas em empresas que comercializaram Café com a ora recorrente, “Costa Café”, identificando a existência de empresas com o mesmo padrão das investigadas no Espírito Santo, com os seguintes indícios de inexistência de fato:

➔ Sócios sem patrimônio e capacidade financeira;

- Pessoa jurídica com elevada movimentação financeira;
- Falta de entrega da DIPJ ou entregue na condição de inativa ou zerada;
- Recolhimentos pífios ou inexistentes de tributos administrados pela Receita Federal;
- Falta de recursos humanos para operacionalizar uma empresa atacadista;
- Instalações incompatíveis com o volume de operações que supostamente efetuavam.

Durante o procedimento fiscal foram analisadas diversas empresas fornecedoras de café para a recorrente, verificando que 13 (treze) delas constavam com a situação fiscal/cadastral irregular perante a Receita Federal do Brasil, decorrente de simulação de venda de café beneficiado.

Nos termos do Relatório de Fiscalização, “*os indícios são fortes, precisos e convergentes no sentido da inexistência de fato das referidas pessoas jurídicas [...] Estas empresas teriam faturado à COSTA CAFÉ o montante de R\$ 20.738.075,05[...]”*

As 13 empresas foram então relacionadas e a fiscalização passou a descrever cada uma delas, concluindo pela inexistência de fato. Em virtude da grande quantidade de informações do extenso relatório fiscal, passo a transcrever trechos que resumem as análises efetuadas:

“ANÁLISE DOS 13 (TREZE) FORNECEDORES SELECIONADOS:

**01-STYLLUS COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA – CNPJ 09.319.550/0001-42**

A empresa teve início de suas atividades em 13/03/2007 e teria **faturado para a Costa Café, o montante de R\$ 13.013.486,75** e gerando supostamente créditos de PIS e COFINS de R\$ 1.203.747,52.

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

Sua movimentação financeira nos anos calendário de 2008 e 2009 foi de **R\$ 82.640.000,00 (Oitenta e dois milhões, seiscientos e quarente mil reais).**

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores de PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

A fiscalização da DRF-Vitória (ES) colheu depoimento (em anexo), do Senhor Olímpio Ferreira Neto, [...] onde o mesmo afirma que as empresa Styllus Comércio de Café Ltda [...] e outras, são meras emitentes de Notas Fiscais. [...] declara que é “corretor autônomo de café” [...] que, na maioria das vezes, a nota fiscal do produtor é trocada por uma nota da “firma” para guiar o café até próximo armazém de descarga, indicado pela empresa compradora e que recebia uma comissão por tal “serviço”.

[...]

**Dado as circunstâncias acima apresentadas, a empresa Styllus teve suspensa a sua inscrição no CNPJ.**

**02 – MARAGOGIPE COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA – CNPJ 10.221.099/0001-05:**

A empresa teve início de suas atividades em 28/07/2008 e **teria faturado para a Costa Café o montante de R\$ 1.950.840,30** [...].

Pela pesquisa no sistema GFIP-WEB, **a empresa não informou vínculo de nenhum empregado; evidenciando a sua falta de capacidade operacional e recursos humanos** para operacionalizar uma empresa comercial atacadista.

Em 02/08/2010, a empresa, através do Processo: 19991.001188/2010-21, foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO**, com efeito desde 28/07/2009.

**03 – DARIO SOUZA VEIGA – EMPRESÁRIO INDIVIDUAL – CNPJ: 00.450.919/0001-87:**

A empresa teve início de suas atividades em 17/02/1995 e teria **faturado para a Costa Café, no período de 07/2008 a 09/2009, o montante de R\$ 1.947.248,00** [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

**Sua movimentação financeira nos anos calendário de 2008 a 2009 foi de R\$ 18.675.000,00** [...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

**[...] nenhum vínculo de empregados [...] pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira.**

[...]

[...] por meio de ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO – ADE Nr 01, de 12/01/2010  
[...] **declarada INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

**04-NOVA ESPERANÇA COM. CAFÉ LTDA – CNPJ 07.114.595/0001-55:**

A empresa teve início de suas atividades em 24/11/2004 e teria **faturado à Costa Café, no período de 07/2008 a 09/2009, o montante de R\$ 1.342.350,00** [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

**05 – DANIEL BARBOSA DE FREITAS – EMPRESÁRIO INDIVIDUAL CNPJ:  
08.787.023/0001-08:**

A empresa teve início de suas atividades em 30/03/2007 e teria **faturado à Costa Café, no período de 09/2008 a 06/2009, o montante de R\$ 1.177.370,00** [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

**06 – DIVINO HOTT SANGLARD – EMPRESÁRIO INDIVIDUAL – CNPJ:  
02.590.122/0001-00**

A empresa teve início de suas atividades em 04/06/1998 e teria **faturado à Costa Café, nos meses de 07 e 11/2008 o montante de R\$ 186.484,00** [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

**07 – ABEL DE PAULA – EMPRESÁRIO INDIVIDUAL – CNPJ:  
04.352.177/0001-08:**

A empresa teve início de suas atividades em 21/03/2001 e teria faturado à Costa Café, no mês de 07/2008, o montante de R\$ 57.500,00 [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

**[...] pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

#### **08 – SERRA AZUL COM CAFÉ LTDA – CNPJ 05.430.679/0001-72**

A empresa teve início de suas atividades em 19/11/2002 e teria faturado à Costa Café no mês de 07/2008 o montante de R\$ 240.000,00 [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

Na diligência “in loco” [...] o que se viu foram pequenas salas de acomodações acanhadas. Nenhum armazém, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa ATACADISTA DE CAFÉ que com vultosa movimentação financeira não apresentava uma estrutura operacional e logística compatível com tal volume de vendas [...]

**[...] pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

#### **09 – MILA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA – CNPJ 06.119.106/0001-95:**

A empresa teve início de suas atividades em 16/02/2004 e teria faturado à Costa Café, no mês de 07/2008 o montante de R\$ 240.000,00 [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

Dado as circunstâncias acima apresentadas, a empresa teve suspensa a sua inscrição no CNPJ.

#### **10 – DATA COMERCIO café LTDA – CNPJ 07.269.121/0001-82**

A empresa teve início de suas atividades em 28/02/2005 e teria **faturado à Costa Café nos meses de 10/2008 e 07/2009 o montante de R\$ 282.316,00** [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

Na diligência “in loco” [...] o que se viu foram pequenas salas de acomodações acanhadas. Nenhum armazém, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa ATACADISTA DE CAFÉ que com vultosa movimentação financeira não apresentava uma estrutura operacional e logística compatível com tal volume de vendas [...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

#### **11 – COMERCIO CAFÉ RIO CLARO LTDA – CNPJ 07.655.002/0001-68**

A empresa teve início de suas atividades em 27/09/2005 e teria **faturado à Costa Café, no mês 05/2009 o montante de R\$ 60.480,00** [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

Na diligência “in loco” [...] o que se viu foram pequenas salas de acomodações acanhadas. Nenhum armazém, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa ATACADISTA DE CAFÉ que com vultosa movimentação financeira não apresentava uma estrutura operacional e logística compatível com tal volume de vendas [...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

#### **12 – HALLFA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA – CNPJ 09.522.208/0001-45:**

A empresa teve início de suas atividades em 01/11/2007 e teria **faturado à Costa Café, nos meses 07 e 08/2008 o montante de R\$ 178.750,00** [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

Na diligência “in loco” [...] o que se viu foram pequenas salas de acomodações acanhadas. Nenhum armazém, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa ATACADISTA DE CAFÉ que com vultosa movimentação financeira não apresentava uma estrutura operacional e logística compatível com tal volume de vendas [...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

#### **13 – G R SANGLARD – ME – EMPRESÁRIO INDIVIDUAL – CNPJ: 08.645.413/0001-35**

A empresa teve início de suas atividades em 12/02/2007 e teria faturado à Costa Café, no mês 10/2008, o montante de R\$ 61.250,00 [...]

**A empresa não entregou ou apresentou zerada as declarações: DIPJ, DACON e DCTF, para o período de apuração em questão.**

[...]

**Neste período não houve nenhum recolhimento ou declaração em DCTF de valores PIS COFINS efetuados à Receita Federal por parte desta empresa.**

[...]

**[...]pessoas que figuram no quadro societário não possuem patrimônio e apresentam baixa capacidade financeira**

[...]

[...] foi declarada **INAPTA pelo motivo de INEXISTÊNCIA DE FATO.**

Após a análise individualizada dos 13 fornecedores da empresa Costa Café, a fiscalização cuidou ainda de trazer aos autos detalhes da “Operação Broca” demonstrando as fraudes realizadas na cadeia do comércio cafeeiro, inclusive fazendo constar a participação de alguns dos fornecedores da ora recorrente.

Por fim, foram ainda solicitados à Costa Café, Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores, comprovantes de efetivação do pagamento e o efetivo recebimento das mercadorias, documentos estes apresentados conforme solicitação.

Ainda assim, estando comprovada a simulação das operações, entendeu o Fisco pela glosa dos créditos dessas operações, ante a inidoneidade da documentação apresentada, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.183/2011<sup>1</sup>, deferindo parcialmente o Pedido de Ressarcimento.

A recorrente, por sua vez, em recurso voluntário, defende inicialmente a **nulidade** decorrente do cerceamento do direito de defesa, posto que não fora intimado para prestar informações durante a realização das Operações “Broca” e “Robusta”.

A alegação de nulidade não merece acolhida. Durante a realização das operações ou mesmo de procedimento fiscal, tem-se fase prévia ao processo administrativo, momento em que os Princípios processuais não são aplicados em sua integralidade e total intensidade.

A fiscalização, fase inquisitória do procedimento administrativo, prescinde do oferecimento de oportunidade de apresentação de defesa ou recursos relativos às informações colhidas pela autoridade tributária. Nesta etapa, prévia ao lançamento, a apresentação de informações por parte da fiscalizada ou interessada não se mostra necessária, visto que sequer fora praticado ato administrativo contra qual poderia se opor (o lançamento). E mais, eventualmente sequer ocorrerá lançamento ao final de procedimento de fiscalização, quando constatada pelo Auditor-Fiscal a regularidade do cumprimento das obrigações por parte do fiscalizado. Neste sentido ensina Hugo de Brito Machado Segundo<sup>2</sup>:

“Os meros procedimentos são inquisitórios, no sentido de que levados a cabo unilateralmente pela Administração, sem a necessária participação do contribuinte. Trata-se de decorrência do fato de os procedimentos operacionalizarem atividade administrativamente típica, sem conteúdo decisório acerca de um conflito de interesses.

<sup>1</sup> Instrução Normativa RFB nº 1.183, de 19 de agosto de 2011

Art. 43. E considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta.

§ 1º Os valores constantes do documento de que trata o caput não poderão ser:

[...]

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

<sup>2</sup> Segundo, Hugo de Brito Machado. Processo Tributário - 11. ed. - São Paulo: Atlas, 2019.

Aliás, é precisamente na inquisitorialidade que os *meros procedimentos*, tais como o procedimento de fiscalização, diferenciam-se dos processos, seja o processo de controle interno da legalidade dos atos administrativos, seja o processo judicial [...]"

Ensina ainda que:

“Os meros procedimentos que antecedem a prática de alguns atos administrativos, a exemplo de lançamentos, reconhecimentos de imunidade ou isenções, o deferimento de compensações, etc., estes não têm por fim resolver um conflito de interesses. Pelo contrário, constituem mera sequência de atos logicamente encadeada, mas cujo fim não é resolver um conflito, nem viabilizar a participação dos interessados, mas apenas operacionalizar a prática de atos administrativos típicos, atos inerentes à atividade do Poder Executivo. Tais procedimentos, exatamente porque não contam com a participação dos interessados como forma de legitimar a formação do resultado final, não têm por fim resolver um conflito de interesses (conflito que asseguraria tal participação sob a forma de um *contraditório*), não são *processos* no sentido estrito do termo. Sua finalidade é tão somente a de viabilizar um maior controle e propiciar melhor organização da atividade administrativa, não se submetendo por isso a princípios como o da ampla defesa e do contraditório durante seu trâmite, nem ao princípio do devido processo legal em seu aspecto substancial mais comum. Essa é a razão pela qual se diz que o contribuinte pode defender-se do auto de infração contra si lavrado, mas não tem, necessariamente, oportunidades de defesa *antes* da feitura do lançamento, em face da mera fiscalização em seu estabelecimento, por exemplo, até porque o procedimento de fiscalização tem por fim uma mera conferência do cumprimento espontâneo da norma tributária, e não a solução de uma lide. Lide poderá haver em momento posterior, se for o caso, na hipótese de ser efetuado um lançamento.

É por isso que se diz que, no âmbito do processo tributário em sentido amplo, têm-se nos meros procedimentos, garantias constitucionais em grau mínimo; nos processos administrativos, garantias constitucionais em grau intermediário e, no processo judicial, em grau máximo.”

Pelo exposto, após a prática do ato administrativo decisório, tendo sido oportunizado ao contribuinte momento próprio para apresentação de recurso, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, visto que seguidos todos os trâmites previstos na legislação processual em vigor.

Afastada a existência de nulidade, resta apreciar o mérito processual.

Neste ponto, a defesa alega que, em verdade, ocorreram operações legítimas, amparadas por documentação fiscal e à época das operações os fornecedores encontravam-se em situação regular, sendo tornadas inaptas somente a partir de 2009, o que impede inclusive a glosa com fundamento no art. 43 da IN RFB nº 1.183/2011. Ainda, que o trabalho fiscal constatou a existência física das operações, com a remessa e recebimento do café, com sua posterior exportação.

Afirma que está sendo prejudicado por atos que não cometeu, visto que não conhecia, e não tinha como conhecer, a situação fática retratada pela fiscalização, devendo ser reconhecida sua boa-fé, afinal, a compra e venda da mercadoria era realizada por meio de corretores, e não com a própria empresa fornecedora, sendo impossível o deslocamento da compradora até as sedes das empresas.

Explica que o STJ já firmou entendimento pela possibilidade de desconto de créditos de ICMS em situações que o comerciante, de boa-fé, adquire mercadoria, cuja nota

fiscal (emitida pela vendedora) posteriormente é declarada inidônea (Súmula nº 509 – STJ), devendo ser aplicada pelo CARF em virtude do disposto no art. 62 do Regimento Interno.

Como se nota do recurso apresentado, a discussão aqui travada segue muitas outras já realizadas no âmbito deste Conselho, dada a existência de inúmeros casos similares.

*A priori*, é necessário destacar que não se vislumbra possibilidade da existência de operações legítimas. As fraudes estão claramente demonstradas pela fiscalização, não havendo dúvida quanto a existência de simulação e da criação de “pseudo-atacadistas” de café com o simples objetivo de permitir aos exportadores o crédito integral das contribuições.

Apesar de configurada a fraude/simulação, este Colegiado acostumou-se a discutir a possibilidade de aplicação do entendimento exposto na Súmula STJ nº 509<sup>3</sup> aos casos de PIS e Cofins.

Entretanto, como expresso no próprio texto da Súmula, somente aos comerciantes de boa-fé é permitido o creditamento, ainda que esta deva ser presumida. Em outras palavras, para que seja realizada a glosa, deve ser provada a má-fé do adquirente.

Neste caso, ainda que o esforço central da fiscalização tenha sido em provar a simulação, e não a participação direta da Costa Café no cometimento de fraude, não vejo como aceitar a existência de boa-fé da recorrente.

Apesar de não ter sido provado nos autos o conluio ou participação direta da recorrente na criação das “noteiras”, não parece razoável imaginar o desconhecimento das fraudes realizadas e da inexistência de fato das “pseudo-atacadistas”, quando são realizadas constantes e vultosas aquisições de café delas.

Não se nega, nem se desconhece a forma de comercialização de produtos primários nos diversos estados da Federação. A existência de corretores é comum e facilita o desenvolvimento do comércio de produtos agropecuários. Entretanto, quando seu maior fornecedor, de quem adquiriu mais de 13 milhões de reais, simplesmente não existe, e tem como endereço de funcionamento uma pequena sala, não há como se aceitar o total desconhecimento por parte do contribuinte:

---

<sup>3</sup> Súmula STJ 509:

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



Ilustração 9:

Os indícios apontam contra a presunção de boa-fé. A recorrente sabia, ou, no mínimo, deveria saber, que adquiria café proveniente de uma operação fraudulenta com o objetivo principal de beneficiá-la com o crédito integral das contribuições.

Vale ressaltar que a legislação previu a possibilidade de crédito integral nessas operações com atacadistas de café, porque estas, seriam contribuintes e reconheceriam débitos das contribuições no momento da realização das vendas. Ocorre que, como bem demonstrado pelo Fisco, as empresas sequer emitiam declarações e muito menos efetuavam o recolhimento dos débitos referentes às transações.

Não me parece razoável imaginar toda uma operação simulada, lastreando, no caso concreto, mais de 20 milhões de reais em compra de café (ao todo), com o objetivo de permitir o crédito integral pela Costa Café, sem que esta sequer tivesse conhecimento. Como dito anteriormente, ou sabia, ou deveria saber, boa-fé não há.

Em caso semelhante, a Câmara Superior de Recursos Fiscais<sup>4</sup> firmou entendimento pela inexistência de boa-fé do adquirente de café nestas situações, ainda que não tenha sido provado o conluio na fraude:

**“De fato, muito embora não se possa comprovar a existência de conluio entre o vendedor e o adquirente, tais circunstâncias não deveriam ser desconhecidas por parte do adquirente se empregado o mínimo de diligência necessária ao negócio, particularmente quando tais transações envolvem vultosas somas de dinheiro, comprometendo a certeza e liquidez do crédito tributário pretendido.”**

---

<sup>4</sup> Acórdão n.º 9303-009.696

Por fim, no caso, poderia ser avocado tanto o contido na decisão do STF no REsp nº 1.148.4447MG, como a Súmula 509 do STJ, por analogia; no entanto, ambos dispositivos se referem a "comerciante de boa fé" e, ao meu sentir, como exaustivamente demonstrado no Termo de Verificação Fiscal citado, **há elementos mais que robustos para demonstrar que o contribuinte estava plenamente ciente de que estava comprando o café de empresas "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.**"

Este é o ponto. Quando se analisa todo o contexto, a conclusão que se chega é que o contribuinte tinha conhecimento das fraudes realizadas, especialmente diante do benefício que obteve e das vultosas quantias transacionadas, representando aproximadamente 20% (**vinte por cento**) do total das aquisições com direito a crédito realizadas no período.

Descaracterizada a boa-fé, resta analisar o segundo requisito previsto para o regular desconto do crédito descrito na Súmula 509 do STJ, a efetiva existência da operação.

Via de regra, este tópico não gera maiores discussões neste Colegiado, visto que a operação de compra e venda e a entrega do café à exportadora não é colocada em dúvida pela fiscalização.

Como se extrai do próprio relatório fiscal, a compra e venda, pagamento e entrega da mercadoria são facilmente comprovadas pela recorrente por meio de comprovantes de transações bancárias e conhecimentos de transporte.

Ocorre que, como concluiu a própria fiscalização, a existência de simulação/fraude na operação impede o desconto do crédito básico da contribuição, devendo o documento ser considerado inidôneo nos termos do art. 43 da IN RFB nº 1.183/2011<sup>5</sup>.

Nesse contexto, a recorrente argumenta que somente os documentos emitidos após a **publicação** do ADE que declarou a inscrição INAPTA, nos termos do §3º do art. 43 da citada IN, teriam o condão de invalidar o desconto de créditos da não cumulatividade.

Esquece a recorrente entretanto que o §3º trata especificamente de casos de inaptidão decorrente da omissão contumaz de declarações e de pessoa jurídica não localizada, situações diversas da inexistência de fato identificada.

---

<sup>5</sup> Art. 43. É considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta.

[...]

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

[...]

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

[...]

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

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

I - a partir da data de publicação do ADE a que se refere:

a) o art. 38, no caso de pessoa jurídica omissa de declarações e demonstrativos; e

b) o art. 39, no caso de pessoa jurídica não localizada;

II - desde a data de ocorrência do fato, no caso de pessoa jurídica com irregularidade em operações de comércio exterior, a que se refere o art. 40.

Também não merece acolhida a alegação da defesa de que teria comprovado a efetiva ocorrência da operação por meio de Notas Fiscais, comprovantes de transferências e conhecimentos de transporte.

No caso concreto, a veracidade da compra e venda tem relação intrínseca com o sujeito da operação, especificamente, o vendedor. É que o motivo da glosa do crédito não é a inexistência da operação de forma genérica, mas sim a inexistência de compra e venda **de pessoa jurídica para pessoa jurídica**, como bem ressaltou o Conselheiro Jorge Lima Abud em caso semelhante<sup>6</sup>:

“A glosa promovida pela fiscalização não se deve a considerações quanto à efetividade da entrega da mercadoria e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de "empresas de fachada", como se o produto estivesse sendo adquirido destas, o que, exsurge dos autos, comprovadamente não ocorreu. Tanto que na apuração promovida, a fiscalização levou em consideração o direito ao crédito presumido sobre as mesmas aquisições, todavia, assim considerando que as compras foram efetivadas junto a produtores rurais, pessoas físicas, e não junto a pessoas jurídicas, o que daria ao contribuinte interessado crédito integral sobre suas aquisições de café.”

Ademais, mesmo diante da apresentação de documentos que comprovam a comercialização da mercadoria, neste caso concreto, ante a ausência de boa-fé, não há que se falar em possibilidade de aproveitamento dos créditos relativos a uma operação fraudulenta.

Finalmente, diante da manutenção das glosas efetuadas, resta prejudicado o argumento de correção monetária do crédito objeto de Pedido de Ressarcimento.

Por tudo exposto VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sílvio Rennan do Nascimento Almeida

---

<sup>6</sup> Acórdão n.º 3302-009.432