



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.941594/2012-48
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.367 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de março de 2023
Recorrente COFCO INTERNACIONAL BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/06/2011

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nula a decisão devidamente motivada, lavrada por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, da qual o contribuinte foi regularmente cientificado, sendo-lhe possibilitada a apresentação de defesa contra a decisão proferida.

PROVA. MEIOS. MOMENTO DE PRODUÇÃO. IRRESIGNAÇÃO.

PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal são admissíveis os meios documental e/ou pericial. Para evitar a preclusão o contribuinte deve apresentar juntamente com a sua irresignação a documentação que sustente as alegações ou demonstrar alguma das situações do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A diligência se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos. A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA.

Insumos adquiridos de cooperativa agropecuária geram apenas crédito presumido na apuração da PIS e da Cofins no regime não cumulativo.

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL.

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 produtos junto as cooperativas agroindustriais, observados os limites e condições previstos na legislação.

EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VEDAÇÃO.

É vedado à empresa comercial exportadora aproveitar créditos relativos a custos, despesas e outros encargos por conta da aquisição de mercadorias com

o fim específico de exportação para apuração de PIS e COFINS no regime não-cumulativo vinculados à receita de exportação, nos termos do § 4º do art. 6º c/c inciso III do art. 15 da Lei nº 10.833/03.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GLOSA.

Correta a glosa dos créditos quando comprovada a existência da interposição de pessoas jurídicas com o fim exclusivo de mascarar a aquisição de insumos para se obter valores maiores de crédito na apuração da contribuição no regime não cumulativo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GLOSA. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO PARCIAL DE CRÉDITO SOBRE AS NOTAS FISCAIS (CRÉDITO PRESUMIDO DE 35%).

A realização de transações com pessoas jurídicas irregulares, com fortes indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com único propósito de gerar crédito na sistemática da não cumulatividade, compromete a liquidez e certeza do pretendo crédito, o que autoriza a sua glosa. Por ser juridicamente inseguro, quando o pedido está desacompanhado de outros elementos de prova, deve ser negada a apuração de crédito parcial (crédito presumido de 35%) sobre os valores das notas fiscais glosadas.

APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração de crédito somente pode abranger operações relativas ao período de apuração; vedada a apropriação extemporânea. O aproveitamento do(s) crédito(s) relativo(s) ao(s) período(s) de competência(s) pretérita(s) deve ser precedido da revisão da apuração da(s)

contribuição(ões) do(s) período a que pertencem tal(is) crédito(s).

NOTAS FISCAIS CUJO CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA - CST AFASTA A POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. NOTAS FISCAIS DESPROVIDAS DE ELEMENTOS QUE AUTORIZEM O CREDITAMENTO.

Compete ao contribuinte fazer a prova do direito que alega possuir.

Contendo as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte elementos que obstem o creditamento, compete ao contribuinte, que alega no sentido de estarem as informações equivocadas, fazer prova dos equívocos.

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES. COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA.

A legislação que regula a matéria estabelece os requisitos para que o contribuinte possa gerar creditamento a partir das diversas modalidades de despesa com frete. Cada uma das hipóteses legais é acompanhada de critérios que, apenas se atendidos e comprovados, permitirão o creditamento. O ônus desta prova é daquele que deseja obter o creditamento.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS ADQUIRIDOS USADOS.

IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de bens usados não gera créditos de encargos de depreciação na apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa.

DEPRECIÇÃO. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE AGOSTO DE 2004.

Os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado geram créditos a partir de agosto de 2004, desde que os bens tenham sido adquiridos a partir de 1º de maio de 2004 (art.31 e §1º, da Lei nº10.865/04).

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior, que dava parcial provimento ao recurso (i) para reconhecer os valores identificados como “Glosas rubrica 02 2011.xlsx – Cooperativas – Atos de Terceiro”, (ii) para reconhecer o direito do contribuinte de apurar créditos integrais relativos à aquisição junto às cooperativas agroindustriais, (iii) para reverter a glosa de créditos relativos à aquisição de insumos de empresas apontadas pelo fisco como “sem substância” e (iv) para reconhecer o direito aos créditos extemporâneos, e o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, que dava parcial provimento em menor extensão, para reconhecer apenas os créditos extemporâneos. Inicialmente, o conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior propôs a conversão do julgamento em diligência, sendo acompanhado pelos conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, proposta essa rejeitada pelos demais conselheiros. As conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário e Ana Paula Pedrosa Giglio não votaram em relação à proposta de diligência, pelo fato de que os conselheiros Laércio Cruz Uliana Júnior e Arnaldo Diefenthaler Dornelles já haviam votado sobre essa questão na reunião de setembro de 2022. Da mesma forma, a conselheira Tatiana Josefovicz Belisário não votou no mérito, pelo fato de se tratar de recurso já julgado pelo conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3201-010.363, de 23 de março de 2023, prolatado no julgamento do processo 10880.941597/2012-81, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente), Laércio Cruz Uliana Júnior (relator), Ana Paula Pedrosa Giglio e Arnaldo Diefenthaler Dornelles.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3201-010.367 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.941594/2012-48

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório da DRJ:

Trata-se o presente processo de procedimento formalizado para verificação de Pedido de Ressarcimento nº [...] efetuado com base em créditos de PIS-PASEP/COFINS, no valor informado pelo contribuinte de R\$ [...].

O Despacho Decisório - DD se encontra às fls.[...] e seguintes. Sem prejuízo de sua leitura integral, transcreve-se:

RELATÓRIO: No intuito de verificar a procedência do crédito pleiteado, foram expedidas intimações para que o contribuinte prestasse os esclarecimentos necessários. A seguir, lista-se as intimações, com um relatório resumido do que foi requerido e do que foi respondido à fiscalização: (...)

FUNDAMENTAÇÃO:

Sobre os créditos presumidos, antes de adentrar em seus aspectos técnicos normativos, é essencial, para melhor entendimento, tecer breves considerações acerca da conjuntura histórica do agronegócio nacional.

(...)

O direito ao crédito presumido nas atividades agroindustriais, regido pelos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, abaixo transcritos, antes da alteração da Lei nº 10.925, de 2004, pela Lei nº 12.599, de 2012, à época da ocorrência das operações praticadas pelo sujeito passivo, era disciplinado da seguinte forma:

"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, todas 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 nºs 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)"

(...)

“Analisando os principais pontos das normas supracitadas, naquilo que se refere ao agronegócio do café, ramo de atuação do sujeito passivo, nota-se que a lei permite no caput do art.8º acima a dedução de crédito presumido apurado pelas pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, produtores de café, em relação aos insumos (inciso II do art.3º das Lei nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003) mesmo quando adquiridos de pessoas físicas ou recebidos de cooperado pessoa física. Vale observar que as cooperativas produtoras também foram autorizadas a calcular créditos presumidos.” (...)

Em resumo, da forma disciplinada à época, é possível a dedução de créditos presumidos calculados à razão de 35% do crédito básico, cheio, por pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, produtoras das mercadorias de origem animal e vegetal especificadas no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, no qual inclui-se o café cru em grãos, em relação a insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, ou nas aquisições efetuadas das pessoas especificadas no § 1º do mesmo artigo, ocorrendo, nesse último caso, a suspensão da incidência das contribuições, como reza o art. 9º da mesma lei..

Importa consignar que as regras que versam sobre os créditos do PIS/PASEP e da Cofins no regime não-cumulativo, principalmente os créditos presumidos, pela sua natureza exoneratória, representam uma exceção à regra geral de tributação, devendo ser interpretadas de modo literal, restrito, porquanto se conformam em um incentivo tributário implementado pelo Estado. (...)

(...)

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

A alíquota aplicável, nesse caso, é de 35% da prevista no art.2º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, no caso das aquisições de café, ou seja, de 0,5775% para a Contribuição para o Pis/Pasep e 2,66% para o Cofins, no caso do crédito presumido, e, 1,65% e 7,6%, no caso de alíquota básica, no caso das demais aquisições.

(...)

Feito o sumário normativo aplicável à matéria, passa-se à análise dos fatos.

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

Antes das alterações da Lei nº 10.925, de 2004, pela Lei nº 2.599, de 2012.

Como anteriormente explicitado, é possível o cálculo e dedução de créditos presumidos apurados por pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, produtoras das mercadorias de origem animal e vegetal especificadas no art.8º da Lei nº 10.925, de 2004, no qual inclui-se o café cru em grãos, em relação a insumos adquiridos de pessoas físicas, recebidos de cooperativa pessoa física, nas aquisições efetuadas de cerealistas que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, nas aquisições de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária ou nas aquisições de cooperativas de produção agropecuária, aplicando-se, nesse último caso, a suspensão da incidência das contribuições reguladas pela mesma lei em seu art. 9º.

Ocorre que, antes das alterações da Lei nº 10.925, de 2004 pela Lei nº 12.599, de 2012, o crédito presumido em questão era calculado à alíquota inferior à alíquota básica, cheia, à razão de 35% de seu valor, como reza o inciso III do §3º do art.8º da Lei nº10.925, de 2004, sendo tributariamente mais vantajoso para o adquirente exportador obter café de pessoas jurídicas atacadistas de café, chamadas de maquinistas. Isso porque, por estarem fora da incidência do campo do crédito presumido, a incidência cheia das contribuições nas referidas aquisições tinha o condão de permitir para o adquirente exportador o cálculo de crédito à razão de 100% da alíquota básica, cheia.

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

Em linhas simples, nesse esquema, os pseudomaquinistas “adquirem” o café de produtores rurais, cerealistas e de cooperativas de produção e o “revendem” para os

exportadores, reais adquirentes, numa operação sem propósito comercial, com mero intuito de inflar o crédito do exportador.

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

Além de causar danos ao Erário, a fraude acaba por prejudicar o agronegócio, pois envolve compulsoriamente o pequeno produtor, que fica refém dos grandes exportadores de café, que se recusam a adquirir a mercadoria diretamente dos produtores ou cerealistas, impondo a utilização das referidas falsas comerciais atacadistas de café, chamadas a partir de agora de **Noteiras**, por terem sido criadas apenas com o objetivo de emitir notas fiscais que guiarão o café com aparente idoneidade até o exportador.

Destaca-se que a situação em tela **não produz financeira ou tributariamente benefícios para nenhum dos elos envolvidos na cadeia de exportação do café, senão para o próprio exportador**. Note-se que o produtor rural, de qualquer modo, vende a sua produção sem a incidência da contribuição, seja diretamente para o exportador ou para um real atacadista (maquinista) de café. Sobre essa operação não há ônus tributário para o produtor e pode gerar a depender da natureza do adquirente crédito presumido para a etapa posterior.

Por sua vez, o maquinista – que fique claro que nos referimos aqui aos maquinistas de fato existentes e que comercializam no mercado café, com estruturas patrimoniais e humanas compatíveis com as operações – vendem café para grandes adquirentes, mormente exportadores. Essa operação, provida de *animus* econômico, gera ônus tributário para o atacadista, com a contrapartida de gerar receita, que por sua vez resultará em lucro para os sócios.

O exportador, como maior adquirente do mercado, tem a opção então de comprar café econômica e tributariamente onerado de atacadistas, gerando crédito básico à alíquota cheia, ou diretamente do produtor rural, em que, naturalmente terá preços menores, decorrente da não oneração tributária e econômica da operação, com a contrapartida de ter créditos presumidos com alíquota reduzida à razão de 35% do original. Essa é a situação de equilíbrio buscada pelo legislador, pois equipara, ou, ao menos, aproxima, financeiramente, as opções para o exportador.

Situação distinta configura-se no momento em que o atacadista de café inexistente de fato e, com a emissão de notas fiscais, apenas guia o café que sai diretamente do produtor rural, transita por armazéns-gerais para ocultar a sua verdadeira origem, e é remetido ao real adquirente exportador. Nesse caso, naturalmente, o pseudo-atacadista não recolhe ou pretende recolher tributos sobre as operações ficticiamente realizadas, pois existe apenas no âmbito formal, não tem recursos patrimoniais ou humanos compatíveis e não visa ou não apura o lucro, pois sequer tem receitas – tendo em vista que apenas uma parte das entradas de recursos fica no “patrimônio da empresa” para arcar com pequenos custos administrativos.

A situação em questão desbalanceia a equação pretendida pelo legislador tendo em vista que o exportador invariavelmente “fará a opção” pelas aquisições de café dos pseudo-atacadistas, vez que, nessa hipótese, reúnem-se todos os elementos favoráveis para o exportador, quais sejam, créditos integrais e café e preço de produtor rural.

O custo do café, nessa hipótese, de fato será composto exclusivamente pelo preço do produto praticado pelo produtor rural (que “vendeu” para o pseudo-atacadista),

econômica e tributariamente não onerado, pois a pseudo-atacadista não incorporará o lucro ao preço do café – pois não o visa – e igualmente não incorporará o valor dos tributos incidentes na venda – pois não recolhe os tributos devidos – mantendo o preço original do produtor ou o mais próximo disso.

A situação se torna mais grave, pois o exportador adquirente invariavelmente solicita ressarcimento dos créditos integrais da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, causando grave prejuízo ao Erário, que, se desatento ao esquema, ressarcia valores que sequer foram recolhidos ou incorporados ao patrimônio da União.”

Fica Claro que somente o adquirente exportador logra vantagem na inserção de mais um elemento na cadeia de exportação do café, pois para o produtor rural não se aplica qualquer vantagem competitiva de natureza econômica ou tributária, que importe em alteração de preços ou diminuição de custos. Na verdade, o esquema resulta em inevitável desvantagem para o produtor rural que é compelido a adequar-se ao esquema montado, pois somente por esse caminho é possível vender café para exportadores. Ademais, ao vender apenas para grandes adquirentes, perde a plena capacidade de negociação de preços e diminui seu faturamento.

Já sob a ótica do pseudo-atacadista, não há o que se falar em vantagens ou desvantagens para uma pessoa jurídica que de fato não existe e para a qual não importa qualquer determinação de preços ou incidência tributária, vez que a empresa não visa o lucro, sequer tem patrimônio e não recolhe tributos. Há vantagem, contudo, para seus “laranjas”, que recebem valores que giram em torno de R\$0,50 a R\$1,00 por saca de café guiado com notas fiscais inidôneas.

Para dar mais clareza ao explicitado, segue diagrama simplificado do esquema:



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

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

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

Nesse sentido, direcionou esforços para a Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, 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 vultosos, 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 (processo nº 10660.722728/2012-18).

A empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, também uma das principais fornecedoras 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 (processo nº 10660.723014/2013-16).

É de se destacar, de antemão, que a empresa Noble Brasil S.A. (COFCO BRASIL S.A.) é mencionada à fl.147 do processo administrativo nº 10660.722728/2012-18 e à fl.38 do processo administrativo 10660.723014/2013-16, decorrentes da Operação Ghost Coffee, como um dos principais adquirentes de café guiado pelas 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, pág. 42, foram declaradas INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Grandes 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 uma teia, de modo que dificultasse o rastreamento das operações. Em outras palavras, todas as atacadistas atuantes em uma região guiavam café do produtor rural pra toda e qualquer exportadora atuante na região.

Isto 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.

O problema no mercado do café era sobremaneira tão grave que a solução então passou pelo Executivo Federal com a edição da Medida Provisória nº 545, de 29 de setembro de 2011 (DOU de 30 de setembro de 2011), que alterou a forma de apropriação de créditos na cadeia de café.

A referida Medida Provisória foi convertida na Lei nº 12.599, de 2012, sobre a qual teceremos breves comentários a seguir, por estar fora do campo de incidência dos atos praticados pelo sujeito passivo, ocorridos em momento anterior à sua edição.

(Obs do relator: parágrafo único do art.7º c/c inciso II do art.25 da Lei nº12.599, de 23/03/2012).

Ora, a partir de sua edição, não há mais para o adquirente exportador qualquer diferença de aspecto financeiro tributário quando se compara as aquisições de pessoas jurídicas - e nesse grupo se incluem as atacadistas, pois a operação agora é invariavelmente desonerada inicialmente com a incidência das contribuições suspensa e posteriormente com redução das alíquotas a zero, com as aquisições efetuadas diretamente de produtores rurais – que já não se sujeitavam à incidência. As aquisições de cooperativas, sejam elas de quaisquer naturezas, também têm a incidência das contribuições inicialmente suspensa e atualmente sujeitas a alíquota zero.

Em seu art. 5º, a Lei nº 12.599, de 2012, determina que o crédito presumido agora deixa de ser calculado com base no valor das aquisições, desvinculando-se dos elos anteriores e, portanto, da origem do café ou da natureza de seus fornecedores, para ser calculado com a utilização de um percentual de 10% da alíquota básica estabelecida nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, ou seja, 0,165% e 0,76%, sobre o valor das receitas de exportações do café classificado no código 0901.01 da TIPI.

Em outras palavras, não há mais o que se falar em noteiras, produtores rurais, maquinistas ou demais elementos anteriores ao exportador. O crédito presumido é sempre concentrado no exportador, afinal a cadeia anterior foi desonerada, e é vinculado única e exclusivamente às suas exportações, desmantelando o esquema fraudulento.

Merece especial destaque o Parágrafo único do art. 7º da Lei nº 12.599, de 2012, que claramente reflete a preocupação do Poder Executivo com o esquema fraudulento do café. Com efeito, ainda que a Lei nº 12.599, de 2012, pelo menos para o café, tenha tacitamente revogado as disposições contidas nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, preferiram o Executivo e o legislador foram felizes em expressamente afastar a aplicação das referidas normas ao café.

De qualquer sorte, como dito anteriormente, as disposições contidas na Lei nº 12.599, de 2012, não se aplicam aos fatos e operações praticadas pelo sujeito passivo porquanto tenham ocorrido antes da edição da MP nº 545, de 2011, convertida na Lei nº 12.599, de 2012. Preferimos tecer comentários a respeito das inovações para evidenciar a seriedade e a importância do esquema fraudulento, que resultou em drástica alteração legislativa promovida pelo Poder Executivo.

(...)

Discorremos agora por algumas das características mais marcantes encontradas reiteradamente da cadeia de aquisição de café de empresas noteiras atuantes no mercado rural do Espírito Santo e do sul de Minas Gerais. Essas informações foram obtidas a partir dos processos nº 16561.720083/2012-83 (Operação Robusta), nº10660.722728/2012-18 e nº10660.723014/2013-16 (Operação Ghost Coffee).

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

Para dar aparência de boa fé, as indústrias e exportadoras envolvidas na fraude, em TODA operação de aquisição de café guiado com nota fiscal de pessoa jurídica “noteira”, procedem da seguinte forma: a)verificam a aquisição 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)efetuem o pagamento identificado 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. (...)

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 pseudoatacadista, com o claro objetivo de auferir créditos de Pis e Cofins não-cumulativos indevidos.

(...)

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.

(...)

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

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

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

Não é de forma alguma razoável supor que exista normalidade em se encontrar reiteradamente empresas atuando no mesmo ramo e na mesma região que faturam milhões de reais no ano em vendas de café e que nunca recolheram tributo algum para os cofres públicos, sem Pis/Pasep e Cofins ou quaisquer outros.

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

A má-fé (boa-fé) é elemento subjetivo. Deve ser demonstrada com argumentos, para fins de livre convencimento do julgador.

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

Isso porque, no modus operandi da cadeia de exportação de café, o produtor rural é compelido a vender café nos moldes determinados pelos grandes adquirentes, que conduzem o mercado com uso de poder econômico. As noteiras, reforçamos, exceto pelos recursos individualmente recebidos pelos “laranjas”, não obtêm vantagens significativas, pois de fato não são agentes atuantes na cadeia do café, porque sequer existem, são, na verdade, instrumentos para legitimação de créditos de Pis/Pasep e de Cofins inexistentes no mundo dos fatos.

Acrescente-se que o exportador está autorizado a realizar as operações com o benefício fiscal da “suspensão” do Pis/Pasep e da Cofins, desonerando o custo do café, contudo faz a opção pela operação mais complexa e onerosa, adquirindo do

pseudointermediários, com falta de propósito negocial, cujo real intuito (má fé) é, exclusivamente, gerar os créditos (indevidos).

A consecução dos objetivos do exportador apenas prospera quando juntos todas as demais características da cadeia de exportação do café até agora demonstradas, que, indevidamente poderiam não ser alardeadas, mas, reunidas dentro de um contexto bem definido, revelam-se como mecanismos em perfeita sincronia para o atingimento de um só objetivo: ocultar as verdadeiras operações praticadas.

Afinal, não é razoável esperar que TODAS, absolutamente TODAS as empresas exportadoras atuantes no mercado do café adotem o mesmo procedimento de compra de café, tendo o cuidado de retirar, imediatamente antes de cada compra, inclusive para fornecedores dos quais comprem milhões e com os quais já era de se esperar pelo menos uma parceria de confiança mercantil, certidões fazendárias. Causa mais estranheza o fato de que esse procedimento seja adotado apenas nas aquisições de café e era negligenciado nas demais aquisições.

É invariavelmente estranho supor que seja apenas uma coincidência o fato de que grande maioria dos fornecedores de café do sujeito passivo não tem capacidade financeira ou operacional para movimentar anualmente milhões de reais em vendas de café. E que essa peculiaridade acometia apenas os fornecedores de café, justamente os fornecedores para os quais o adquirente exportador toma cuidados adicionais durante a compra.

E que o adquirente exportador de café, mesmo que demandado pelos clientes no exterior por café de alta qualidade, sequer conhece as estruturas do 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 cadastro fazendários.

Retornando ao caso específico, após a apresentação da documentação solicitada ao interessado, passamos a verificar mais detalhadamente a situação dos fornecedores de café e como o exemplo já citado da empresa Grande Minas Comércio de Café Ltda, esta forneceu no período entre o 4º trimestre de 2010 e o 4º trimestre de 2011 o montante de R\$20.782.375, 39.

A empresa ILHA CAFE COMERCIO EXPORTACAO E IMPORTACAO LTDA – ME, CNPJ 00.540.094/0001-91 e 00.540.094/0002-72 forneceu o montante de R\$ 1.052.000,00, sendo esta empresa baixada no CNPJ por inexistência de fato conforme Ato Declaratório Executivo n. 16, de 21/10/2013 (processo administrativo no. 10865.721068/2013-32) em virtude da constatação da inexistência de estrutura operacional e logística indispensável ao funcionamento de uma empresa atacadista de café. Este Ato Declaratório Executivo entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo os seus efeitos a 01 de janeiro de 2007, considerando-se tributariamente inidôneos os documentos emitidos pela pessoa jurídica acima mencionada a partir dessa data.

A empresa PRIME COMERCIO E EXPORTACAO DE CAFE LTDA – ME, CNPJ 05.262.924/0001-80 forneceu o montante de R\$ 3.599.988,00, sendo esta empresa baixada no CNPJ por inexistência de fato conforme Ato Declaratório Executivo n. 31, de 22/07/2013 a

partir de 10/01/2010, por ter sido considerada Inexistente de Fato de acordo com informações contidas no Processo Administrativo 10970.720171/2013-68. Não apresentou DIPJ e nem GFIP. Não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.

E é nesse contexto de indícios convergentes para a ilicitude das operações, 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.

(fl.21 de 53) INDÍCIOS CONVERGENTES e INDISPONIBILIDADE DO INTERESSE PÚBLICO.(...)

E as receitas tributárias por óbvio devem ser protegidas com a aplicação do princípio da indisponibilidade dos interesses públicos, vez que viabilizam a consecução dos objetivos estatais, que se confundem, na verdade, com os objetivos da coletividade, além de contribuírem para a formação do patrimônio estatal coletivo. (...)

É suficiente, portanto, para que a autoridade administrativa negue-lhe provimento de pedido de ressarcimento, no âmbito administrativo tributário, ramo do direito em que se busca a verdade material, a presença de indícios contundentes que convergem para fato não claramente exposto, mas por todos sabido, como é o caso da aquisição de café pelo exportador, que se utilizava de empresas noteiras com o objetivo de ocultar a verdadeira operação e o verdadeiro fornecedor e, assim, aumentar o crédito apurado.

De volta ao campo dos fatos discutidos nesse processo, é na aplicação dos princípios da indisponibilidade do interesse público e da busca da verdade material que ganha força e recorremos aos indícios convergentes para demonstrar que é dever da Administração negar provimento a pedido de ressarcimento com base em créditos de Pis/Pasep e de Cofins notadamente inexistentes.

Vale dizer que, com o fim de proteger o Erário, deve a autoridade administrativa, quando ausentes certeza e liquidez a respeito do direito pleiteado pelo administrado, negar-lhe provimento, incorrendo, inclusive, em ato de improbidade administrativa, quando atua de forma diversa. Sendo assim, todas as aquisições das empresas noteiras, abaixo elencadas, foram integralmente glosadas.

FORNECEDORES DE CAFÉ DO SUJEITO PASSIVO CONSIDERADOS NOTEIRAS.

Com o objetivo de identificar a atuação do sujeito passivo no mercado de café, a Fiscalização voltou a atenção para seus fornecedores e, de antemão, identificamos que algumas empresas fornecedoras estavam envolvidas ou foram expressamente mencionadas nas operações deflagradas pela Receita Federal citadas anteriormente.

Vale lembrar que os fornecedores de café do sujeito passivo atuam na mesma região em que ocorreu uma das operações deflagradas pela Receita Federal do Brasil, Operação Ghost Coffee, tendo sido expressamente citados ou sendo objeto de fiscalização na qualidade de noteiras.

Nos fornecedores listados no arquivo “Glosa Rubrica 02 2011.xlsx” (...)

foram encontradas as irregularidades que se coadunam com o *modus operandi* fraudulento praticado na cadeia exportadora do agronegócio do café. Com efeito, de uma forma geral, as empresas a seguir deixaram de transmitir DCTF ou transmitiram com valores zerados ou insignificantes em relação aos volumes transacionados. Igualmente deixaram de transmitir o Dacon ou o transmitia com valores zerados ou insignificantes. Quanto à DIPJ, quando não procediam da mesma forma, apresentavam a referida declaração como Inativa. Já em relação a GFIP, as empresas que se deram o trabalho de apresentá-la, quando o fizeram, transmitiram GFIP sem movimento ou com número reduzido de funcionários. No que diz respeito ao recolhimento de tributos, de uma forma generalizada, não foi encontrado nenhum recolhimento de Pis/Pasep e de Cofins, e, em alguns casos, não foi encontrado recolhimento de nenhum tributo administrado pela Receita Federal do Brasil. Os dados das empresas fornecedoras, por serem protegidos por sigilo fiscal, não foram expostos nesse relatório.

Assim, tais fornecedores foram identificados como noteiras, devido à presença de indícios que convergem para um mesmo fato: tratam-se de pessoas jurídicas criadas, ou ao menos, atuando com o fim específico de emitir notas para guiar o café até o seu real adquirente, sem *animus* econômico, capacidade técnica, patrimonial ou recursos humanos compatíveis com as vultuosas movimentações financeiras.

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

Merecem destaque os fornecedores listados abaixo, tendo em vista que já foram declarados inexistentes de fato por ato declaratório executivo publicado no Diário Oficial da União em processos administrativos após constatação das mesmas características e comportamento descritos anteriormente, típicas das noteiras de café.

03.726.291/0001-98 – CIAMEX EXPORT.M.DE CAFÉ LTDA.

05.609.148/0001-41 – GRANDE MINAS COM. DE CAFÉ LT.

10.221.099/0001-05 – MARGOGIPE COM. CEREAIS LTDA.

00.540.094/0002-72 – ILHA CAFÉ COM. EXP. E IMP. LTDA.

05.262.924/0001-80 – PRIME COM. E EXPORT. CAFÉ LTDA.

(fl.34 de 53) AQUISIÇÃO DE COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS.

Antes de debruçarmos sobre o tema das cooperativas, vale esclarecer alguns conceitos que nortearão a tomada de decisão no que diz respeito aos créditos oriundos da aquisição de café de cooperativas agroindustriais, assim por lei definidas. (...)

A Lei nº10.925, de 2004, quando disciplina a apuração de créditos da não cumulatividade no agronegócio do café, diferencia dois tipos distintos de cooperativas, quais seja, as cooperativas de produção agropecuária e as cooperativas agroindustriais (...)

As Cooperativas de Produção Agropecuária são definidas no art. 9º, inciso III, da referida lei, (...).

Não pairam quaisquer dúvidas a respeito da apuração de créditos da não cumulatividade para os adquirentes de café desse tipo de cooperativa, vez que a lei expressamente afastou a tributação por meio da suspensão e igualmente de forma expressa em verdadeiro incentivo fiscal autorizou a apuração de créditos presumidos pelos adquirentes. (...)

Já as cooperativas agroindustriais são aquelas que exercem cumulativamente as atividade de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. E as vendas desse tipo de cooperativa não foram contempladas pela suspensão, ou seja, saem com incidência normal das contribuições e, em tese, poderiam dar direito a crédito cheio para os adquirentes. (...)

Como dito, o inciso II do §2º do art.3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, ao vedar o direito ao crédito, não restringiu tal vedação às aquisições de bens e serviços **não alcançados pela incidência das contribuições, sujeitos a alíquota 0 (zero) ou isentos, sobre os quais alertam as instruções do DACON**. Pelo contrário, o referido dispositivo legal veda o direito ao crédito sobre o valor das aquisições de bens e serviços **não sujeitos ao pagamento das contribuições**, ou seja, tal vedação é muito mais ampla, e alcança qualquer forma de não sujeição ao pagamento, sejam as decorrentes de não incidência, alíquota 0 (zero) e isenção, **sejam as decorrentes de qualquer outra forma de não sujeição ao pagamento das contribuições**, como, por exemplo, **suspensão, e exclusão da base de cálculo**. (...)

Enfim, concluído o exame sobre a questão, em curta síntese seguem as observações sobre o tema:

- (1) O inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, veda o direito a crédito referente ao valor da aquisição de bens e serviços 'não sujeitos ao pagamento das contribuições'.
- (4) Sendo assim, a aquisição de café de cooperativas agroindustriais que excluem da base de cálculo das contribuições os valores repassados aos cooperados não dão direito a crédito por força do art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que resulta a exclusão em verdadeiro não pagamento das contribuições.

- (5) Por sua vez, a aquisição de café de cooperativas de produção dão direito a crédito presumido para os adquirentes à razão de 35% da alíquota básica por força dos art. 8º, § 1º, III, c/c § 3º, III, da Lei nº 10.925, de 2004.
- (6) Conclui-se que pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação. Ou seja, se não houver exclusão dos valores repassados aos cooperados da base de cálculo das contribuições nas cooperativas, não há limitação na legislação para o cálculo de crédito por parte do adquirente. Mas, se houver tal exclusão, o direito creditório resta prejudicado, pois há a condição prevista no inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003 que precisa ser observada.

FORNECEDORAS DO SUJEITO PASSIVO ENQUADRADAS COMO COOPERATIVAS DE PRODUÇÃO AGROPECUÁRIA.

A Fiscalização expediu intimação para as cooperativas fornecedoras do sujeito passivo requerendo informações a respeito da natureza específica das atividades por elas praticadas com o fim de enquadrá-las em um dos grupos acima destacados.

Em resposta, algumas cooperativas esclareceram que não exercem as operações previstas no § 6º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, e, portanto, exercem atividade agropecuária, enquadrando-se no primeiro grupo acima citado. Vale ressaltar que, nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão da incidência disciplinada no 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e, portanto, a concessão do crédito presumido e não do crédito básico, cheio, é obrigatória, não cabendo ao contribuinte optar por qual regime dará saída em suas vendas (art. 4º, IN SRF nº 660, de 2006).

FORNECEDORAS DO SUJEITO PASSIVO ENQUADRADAS COMO COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS – ATOS COOPERATIVOS.

Já outras cooperativas afirmaram, em resposta à intimação, realizar as atividades previstas no art. 8º §§ 6º e 7º da Lei nº 10.925, de 2004, e, portanto, se enquadram no conceito do segundo grupo, de cooperativas agroindustriais.

Adicionalmente, informaram que fazem a opção pela exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores repassados aos associados, prevista no art. 15 da MP 2158-35, de 2001, desonerando a operação de venda, por não haver mais a sujeição ao recolhimento dos tributos.

As aquisições de café oriundo de associados à cooperativa quando esta exclui da base de cálculo das contribuições o valor repassado aos seus cooperados não ensejam créditos de qualquer natureza ao adquirente por enquadrarem-se exclusivamente na situação prevista no art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, que determina que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição (...), como é o caso das cooperativas agroindustriais que excluem da base de cálculo das contribuições o valor repassado a seus associados.

Nesse caso, as aquisições das referidas cooperativas cujos valores repassados aos associados foram excluídos da base de cálculo das contribuições não ensejam apuração de crédito de Pis/Pasep e Cofins e, portanto, foram integralmente glosados. A relação de tais cooperativas se encontra no arquivo “Glosas Rubrica 02 2011.xlsx” (fl. 275).

FORNECEDORAS DO SUJEITO PASSIVO ENQUADRADAS COMO COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS – ATOS DE TERCEIROS.

Por outro lado, houve casos em que a cooperativa também praticou ato de terceiros durante o período, ou seja, realizou venda de café oriundo de terceiros não cooperados.

Nesses casos, as referidas vendas efetuadas assemelham-se e equiparam-se àquelas realizadas por pessoas jurídicas ordinárias e ensejam a concessão de créditos cheios ao adquirente.

Ressalta-se que, no caso das Cooperativas Agroindustriais que optam pela exclusão da base de cálculo das contribuições o valor repassado aos seus associados, SOMENTE as aquisições de café oriundo de terceiros não cooperados, por equiparar-se a uma compra e venda ordinária, ensejam crédito básico cheio ao adquirente exportador.

A relação de tais cooperativas se encontra no arquivo “Glosas Rubrica 02 2011.xlsx” (fl. 275), com o detalhamento do percentual referente a venda de café de terceiros não cooperados.

DAS RUBRICAS DO DACON QUE COMPÕEM O CRÉDITO DO INTERESSADO. DOS BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO.

Levando em consideração todas as ponderações anteriores, procedemos aos ajustes na base de cálculo dos créditos.

No que se refere às aquisições de pessoas jurídicas, glosamos integralmente os valores adquiridos das pessoas jurídicas apontadas anteriormente como inexistentes de fato, as “noteiras”. As demais aquisições de pessoas jurídicas sem indícios de irregularidade foram integralmente aceitas.

Em relação às cooperativas, utilizamos o seguinte critério para compor o crédito: as aquisições de cooperativas de produção agropecuária foram realocadas para créditos presumido; as aquisições de cooperativas agroindustriais cujos valores repassados aos associados e que foram excluídos da base de cálculo da contribuição foram integralmente glosadas; por sua vez, as parcelas referentes aos atos de terceiros praticados pelas cooperativas agroindustriais que venderam total ou parcialmente ao sujeito passivo café adquirido de terceiros foram integralmente aceitas.

Também verificou-se os arquivos SPED Fiscal e Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas ao contribuinte. Foram encontradas notas fiscais com código de situação tributária referente ao PIS/COFINS indicando operação de alíquota zero, isenta e com suspensão, sendo encontradas também notas sem esse código e até casos com os valores de PIS/COFINS zerados. Assim, essa fiscalização desconsiderou essas notas fiscais pois, como já explicitado, essas situações não proporcionam direito a cálculo de crédito. Nos memoriais de cálculo entregues também haviam valores referentes a despesas com frete, que foram realocados para a rubrica 07 e que serão analisados mais adiante.

A respeito dos serviços utilizados como insumo, verificou-se que constam valores que pertencem a outro período de apuração, ou seja, houve o cômputo de créditos extemporâneos nessa rubrica. (...)

Nota-se que as normas supra determinam que os créditos serão calculados com base nas operações ocorridas no mês, sem pairar dúvida ao eleger o regime de competência como aquele aplicável à apuração de créditos da não-cumulatividade.

Sobre essa questão, salienta-se a norma contida no art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005, c/c o entendimento previsto no inciso I do § 3º do art. 28 da IN RFB nº 900, de 2008, abaixo transcritos, que determinam que cada pedido de ressarcimento se refira a um único trimestre-calendário.

(...)

Do caput do art. 10, acima transcrito, depreende-se que a alteração das informações prestadas em DACON, o que engloba a apuração de créditos extemporâneos (§ 1º), deve ser efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador e não com a simples escrituração em demonstrativo posterior, como pretende o interessado. Ademais, faz-se necessária a retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) correspondente ao período em questão, como reza o § 5º do art. 10 da IN RFB nº 1.015, de 2010.

Tem-se, assim, que a apropriação extemporânea de créditos, ainda que admitida, se limita às hipóteses e aos procedimentos previstos pela legislação tributária, não podendo ser efetuada pelo sujeito passivo sem observância das formalidades existentes.

(...)

Pelas razões acima expostas, os valores informados de créditos sobre serviços utilizados como insumos que se constituem como extemporâneos não atendem aos requisitos normativos aplicáveis ao caso e, portanto, não podem ser reconhecidos pela Fiscalização.

Segue anexado ao documento à fl. 275 os arquivos “Glosas Rubrica 02 2011.xlsx” e “Glosas Rubrica 03 2011.xlsx”, com detalhamento de todas as operações que foram objeto de glosa, dos ajustes positivos relativos às aquisições de cooperativas que praticaram atos de terceiros e as realocações de despesas de frete.

DAS DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDAS.

Após reiteradas intimações e respostas incompletas de informações acerca dos fretes utilizados pelo contribuinte no período, este finalmente esclareceu que, por impossibilidade do sistema utilizado pela empresa, não poderia fornecer as informações com o detalhamento requerido (...).

Sendo assim, por se tratar de informações essenciais para se aferir a liquidez e a certeza da base de cálculo do crédito (exemplo: estabelecimento de origem e destino, nota fiscal de compra/venda vinculada ao frete, etc), esta fiscalização desconsiderou os valores referentes a fretes, inclusive aqueles que foram re-alocados na rubrica “bens utilizados como insumos”. No arquivo “Glosas Rubrica 07 2011.xlsx”, (...), encontra-se o detalhamento dos valores aqui glosados.

DOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

Dentre outras informações acerca de bens do ativo imobilizado, esta fiscalização requisitou que fossem apontadas as datas de aquisição e o estado do imobilizado no momento da aquisição (novo ou usado).

Quanto à aquisição de bens usados, no caso de cálculo de créditos sobre encargos de depreciação, transcreve-se abaixo a Instrução Normativa SRF nº 457/2004, que “disciplina a utilização de créditos calculados em relação aos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos, vasilhames de vidro retornáveis e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”.

Dessa maneira, não procede nessa rubrica o uso de encargos calculados sobre valores de bens imobilizados que foram adquiridos no estado de usado.

No que concerne à data de aquisição do bem imobilizado, trazemos à baila o art. 31 da Lei 10.865 de 2004:

As disposições legais são expressas quanto aos períodos de aproveitamento dos créditos referentes aos encargos de depreciação, vedando, a partir de 1º de agosto de 2004, o desconto referente à depreciação de bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004 e autorizando o aproveitamento desse tipo de crédito para os bens adquiridos a partir de 01/05/2004 (art. 31 e § 1º, da Lei nº 10.865). Assim, eliminou-se também os créditos que não respeitaram essa regra.

No arquivo “Glosas Rubrica 09 2011.xlsx” (...), estão expostos os valores glosados nessa rubrica de acordo com os fundamentos aqui explicitados.

DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO.

Após a presente auditoria da base de cálculo dos créditos e a apuração do percentual de rateio das receitas aplicado aos tipos de crédito, reconstruímos o DICON com os valores apurados por esta Fiscalização, com a exposição do direito creditório reconhecido (...).

DECISÃO.

(...)

Da irresignação.

O contribuinte, inconformado com o Despacho Decisório [...], apresentou em [...] (fl.[...]) sua Manifestação de Inconformidade (fls. [...]) (os despacho de [...] e [...] informam pela tempestividade da irresignação), que contém, em síntese e sem prejuízo da sua leitura integral, o que se segue:

I. DOS FATOS 1) Informa que procura compensar créditos de PIS/COFINS com outros tributos/débitos administrados pela RFB em razão de tais créditos não poderem ser integralmente compensado com débitos da mesma natureza em razão da não incidência das citadas contribuições sobre as receitas de vendas ao mercado externo.

2) Identifica o procedimento realizado pela fiscalização no concernente a:

(i) “noteiras” (interposição de PJ), (ii) cooperativas agropecuárias (gerando-se apenas crédito presumido), (iii) cooperativas agroindustriais (sem direito a crédito, pois houve o repasse dos valores aos cooperados – sem base de cálculo), (iv) notas-fiscais de aquisição de insumos/serviços com informações que indicam vedação a apuração do crédito, (v) créditos com apropriação extemporânea, e (vi) despesas com frete das mercadorias e depreciação de ativos imobilizados.

3) Defende a nulidade do despacho decisório em razão de serem a motivação e a instrução deficientes, o que lhe teriam trazido prejuízo ao exercício do seu direito de defesa e ao exercício do contraditório (cita: alegações esparsas, sem verdade material, sem exercício da função investigativa, argumentos incongruentes e não relacionados, repetição do conteúdo dos despachos decisórios para o ano-calendário de [...]).

4) No mérito, em resumo, afirma que: (i) é adquirente de boa-fé, (ii) e (iii)

tem direito ao crédito integral das contribuições quando da aquisição de café de cooperativas agroindustriais (efetivamente beneficiaram o café adquirido), (iv) vícios formais das notas fiscais não suplantam o seu direito ao crédito, (v) inexistiria vedação à tomada extemporânea de crédito, (vi) as despesas com frete estariam comprovadas, (vii) as despesas de depreciação estariam comprovadamente dentro dos parâmetros legais.

PARTE 1 - QUESTÕES PRELIMINARES.**II. INCONSISTÊNCIAS DO DESPACHO DECISÓRIO QUE GERAM PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. Itens 5 a 34.**

5) Informa que o Despacho Decisório deve respeitar os princípios constitucionais da motivação, da ampla defesa e do contraditório. Deve possuir descrição explícita, clara e congruente da sua motivação. Alega incongruência entre as premissas suscitadas e as conclusões que se pretende alcançar, não convergindo as informações esparsamente colocadas pela Fiscalização para uma acusação determinada. Exemplifica a “generalidade” do Despacho Decisório com a questão das “noteiras”, e aponta, entre outros aspectos, que a Fiscalização não teria feito prova de qualquer má-fé da defendente. Aborda, em razão de identificar que a glosa ocorreu por conjunto de indícios, a questão dos atos simulados, e argumenta pela falta de demonstração da relação do Contribuinte com a criação das ditas “noteiras”, entre outros aspectos. (Itens 14 a 21) Afirma inexistir correlação entre os argumentos expostos e a documentação apresentada (presunção simples). Exemplifica com a questão das “noteiras” e das cooperativas agroindustriais, manifestando seu entendimento a respeito de quais documentos deveriam ter sido juntados pela fiscalização. (Itens 22 a 27)

Identifica, a partir da planilha de suporte ao Despacho Decisório, que os autos tratam de cinquenta e duas noteiras, mas questiona o fato de não estarem a totalidade das mesmas informadas no DD, questionando o procedimento, pois não é claro ou congruente. Identifica a conexão deste processo com os demais que são julgados nesta oportunidade, mas questiona o fato dos DD's não possuírem especificidades para alguns períodos, caracterizando-se vícios de fundamentação. Afirma que teria havido glosa das aquisições de "algodão em plumas" e "bagaço de cana" com fundamento nas mesmas razões pelas quais se glosaram as aquisições de café. (Itens 28 a 34) Conclui pela nulidade do DD com fundamento em qualquer dos aspectos citados acima e adjetiva o trabalho fiscal. Observa que, em se dando razão à D.Fiscalização, estar-se-á admitindo que uma empresa do porte da Defendente praticamente não adquire serviços ou insumos em suas atividades. Reafirma o pedido pela nulidade do Despacho Decisório.

PARTE 2 – QUESTÕES DE MÉRITO.

III. GLOSA DE CRÉDITOS SOBRE A AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE EMPRESAS APONTADAS PELO FISCO COMO "SEM SUBSTÂNCIA". Itens 36 a 45.

6) Identifica o procedimento adotado pela fiscalização (glosa do crédito das "noteiras") e afirma que nenhuma prova foi produzida em face do contribuinte. Questiona a adoção de termos genéricos e inicia a descrição dos fundamentos da glosa. Afirma que a fiscalização tentou infrutiferamente descaracterizar sua boa-fé com institutos vinculados à fraude/simulação e ao abuso de direito.

III.1. Impossibilidade de descaracterização de terceiro de boa-fé; a má-fé deve ser comprovada; a boa-fé se presume. Itens 46 a 53.

7) Informa que a boa-fé se presume e a má-fé deve ser provada. Afirma que o Despacho Decisório atuou de modo inverso ao se fundamentar em atos de terceiros (cita jurisprudência). Defende ter agido com boa-fé vez que houve a conferência da regularidade documental do fornecedor, a efetividade da operação, a entrega do produto e o respectivo pagamento. O fato das declarações de inidoneidade terem ocorrido apenas em data posterior aos fatos, entre outros aspectos, faz com que os fundamentos do DD careçam de lógica e não sejam suficientes para afastar a sua boa-fé.

III.2. Ausência de Simulação ou Abuso de Direito que descaracterizem a Boa-Fé da Defendente. Itens 54 a 68.

8) Afirma que a fiscalização fundamentou seu DD na linha dos atos simulados e do abuso de direito. Descreve o seu entendimento a respeito do que seja simulação e dos procedimentos que deveriam ser observados. Reafirma que deveria ter havido a individualização da conduta de cada agente da cadeia produtiva, principalmente a prova do alegado dolo do Contribuinte. Afirma que o procedimento adotado pela fiscalização carece de conteúdo técnico e se arrima somente em presunções tiradas dos efeitos econômicos observados. Exemplifica e busca enquadrar a sua situação na sistemática de análise que expõe como correta. Diz que a fiscalização reconhece a validade da aquisição de café dos atacadistas e a sua proximidade de efeitos financeiros com a aquisição do café de produtores rurais, havendo contradição flagrante no DD e afastando qualquer alegação de abusividade por parte do Contribuinte. Conclui no sentido de que mesmo que houvesse fraude por parte dos atacadistas, não pode o Contribuinte suportar suas consequências.

III.3. Ante o exposto, todas as evidências apontam para a validade dos créditos da Defendente, já que as operações que lhes deram origem são reconhecidamente legítimas, Insuficiência dos indícios coletados na Fiscalização. Itens 69 a 76.

9) Reapresenta os argumentos citados acima e junta julgados do CARF citados pela D.Fiscalização no DD para demonstrar que tais julgados apresentariam temas desconexos ao que se expôs no DD e; portanto, insuficientes para suprir a ausência de prova do DD. Assim, vez que a fiscalização não comprova qualquer participação ou ciência do Contribuinte no dito "esquema", não se justifica a glosa efetuada.

III.3.a. Conjunto Indiciário em Casos que Guardam Mínima Similitude Fática com o Presente – Não Mencionados pela D. Fiscalização. Itens 77 a 85.

10) Cita outros julgados que guardariam maior similaridade com os fatos em análise. Exemplifica a natureza de prova que deveria ter sido apresentada pela D.Fiscalização para justificar as glosas que efetuou. Aponta o fato de que nesses casos houve efetiva fiscalização sobre o adquirente do café (apontando condutas) e não apenas, como no caso dos autos, sobre os fornecedores.

III.4. Subsidiariamente: direito ao crédito presumido de PIS e COFINS.

Itens 86 a 87.

11)A título argumentativo apresenta o pedido para que, em se mantendo a glosa dos créditos de PIS e COFINS sobre a aquisição de café de empresas consideradas irregulares (ditas “noteiras”), seja garantido o crédito presumido de 35% sobre as aquisições afetadas (“conforme faria jus a Defendente, se tivesse adquirido as mercadorias diretamente do produtor rural pessoa física.”).

IV. COOPERATIVAS. Itens 88 a 93.

12)Identifica o regramento jurídico que disciplinou o creditamento para as cooperativas agropecuárias e agroindustriais. Opõe-se ao procedimento fiscal que:

a)reenquadrou empresas agroindustriais como empresas agropecuárias (concedendo apenas crédito presumido – 35%) e; b)afastou a possibilidade de creditamento para as aquisições havidas junto as empresas agroindustriais que repassaram aos seus cooperados os valores decorrentes da venda dos bens (exclusão dos valores da base de cálculo).

IV. Equivocado reenquadramento de cooperativas agroindustriais para cooperativas agropecuárias. Itens 94 a 102.

13)Identifica que para as empresas COOPERATIVA REGIONAL DOS CAFEICULTORES DE ITAMOGI LTDA (CNPJ nº06.277.535/0001-90) e COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE CARMO DO PARNAÍBA LTDA (CNPJ nº19.445.733/0001-68) a fiscalização afastou a condição de cooperativas agroindustriais geradoras de crédito cheio para caracterizá-las como cooperativas agropecuárias e autorizar apenas o crédito presumido (35%).

Opõe-se a sistemática adotada pela fiscalização para fundamentar sua conclusão e alega que as cooperativas podem ter se enganados em suas respostas. Descreve o seu entendimento a respeito do procedimento que a fiscalização deveria ter adotado. Que as notas fiscais não deixariam dúvida, pelas razões que expõe, se tratarem de cooperativas agroindustriais.

IV.2. Direito ao creditamento integral de PIS/COFINS sobre aquisições de cooperativas agroindustriais. Itens 103 a 108.

14)Afirma ter adquirido produtos apenas de cooperativas agroindustriais.

Identifica os fundamentos apresentados pela fiscalização para a glosa. Informa as razões pela qual entende como incorretos os fundamentos apresentados pela fiscalização. Primeiro, em razão da equiparação indevida entre a natureza jurídica da redução da base de cálculo com a hipótese de não sujeição de receitas à incidência das contribuições para o PIS e COFINS (A previsão legal da Medida Provisória trata de mero ajuste de base de cálculo tributável, mas é mantida a sujeição da receita da cooperativa agroindustrial à incidência do PIS e COFINS).

Alerta para a inviabilidade do procedimento adotado pela fiscalização, pois impediria ao adquirente (Contribuinte) da mercadoria de cooperativa agroindustrial saber qual crédito tomar, pois não teria como saber, no momento da compra, qual valor seria repassado aos associados pela cooperativa agroindustrial (tornando o crédito inseguro). Segundo, em razão de ser equivocado o entendimento apresentado pela fiscalização que presume, sem fundamento legal, que eventual descasamento entre os valores das contribuições efetivamente recolhido pelas cooperativas agroindustriais e os créditos apurados pelo impugnante justificaria limitação ao direito de apuração desse crédito pelo impugnante.

Para o regime do PIS e COFINS não se aplica a lógica do IPI e do ICMS, onde os valores das operações guardam proporção entre si.

No regime do PIS e COFINS o crédito deve ser concedido apenas em razão da relevância da aquisição para a cadeia produtiva (nos termos do exposto nos artigos 3º das Leis nº10.833 e 10.637). Informa que a SRFB da 8ª Região Fiscal é a única que ainda resiste a aplicar o mencionado na Nota Técnica nº 13 Cosit, Solução de Consulta nº65 Cosit e no Parecer/PGFN/CAT nº1425/2014.

V. IRRELEVÂNCIA DE INFORMAÇÕES DAS NOTAS FISCAIS PARA FINS DE CREDITAMENTO. Itens 109 a 112.

15)Identifica que a fiscalização realizou a glosa dos créditos relativos a aquisições dos produtos cujas notas fiscais continham equívocos na indicação do Código de Situação Tributária (“CST”) (sem indicação de CST ou informação de operação beneficiada com alíquota zero, isenção ou suspensão das contribuições). Afirma ser incorreta a presunção da fiscalização de que não teria havido o recolhimento das contribuições incidentes sobre as receitas daquelas notas. Alega que os insumos adquiridos não se beneficiaram por qualquer espécie de suspensão, isenção ou não incidência e que os seus valores compuseram a base de cálculo dos seus fornecedores para fins da incidência das contribuições do PIS/COFINS.

Afirma serem irrelevantes os equívocos cometidos pelos seus fornecedores no preenchimento das notas fiscais e que não poderia se condicionar a carga tributária do Contribuinte as informações prestadas por terceiros; cabendo-se cobrar eventuais débitos apurados dos seus fornecedores sob pena de, em se glosando o crédito do contribuinte, se caracterizar hipótese de enriquecimento ilícito do Estado.

VI. A POSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITO EXTEMPORÂNEO INDEPENDENTE DA RETIFICAÇÃO DAS DECLARAÇÕES ANTERIORMENTE APRESENTADAS. Itens 113 a 116.

16)Afirma que a conclusão da fiscalização na “Planilhas Glosas Rubrica 03 2011” está equivocada, pois o §4º, dos artigos 3º, das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03 autoriza o creditamento extemporâneo. O ato infralegal informado pela fiscalização como fundamento para a glosa não pode ser oposto a previsão da lei. Defende o procedimento que adotou (“inclusão de valores na DACON de período subsequente, sem proceder à atualização dos valores”). Transcreve atos administrativos e jurisprudência no sentido que alega.

VII. DESPESAS COM FRETES. Itens 117 a 123.

17)Afirma ser irrelevante para o deferimento do crédito pleiteado a distinção de terem os fretes ocorridos com a aquisição de insumos ou movimentação entre estabelecimentos da própria defendente (frete interno) ou venda de mercadorias, pois o direito ao creditamento decorre das previsões dos incisos II ou IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 (equivalente previsão para o PIS), não havendo como se afastar o direito ao creditamento para nenhuma das situações citadas. Observa que, com relação aos: a) fretes de transferência entre estabelecimentos e b) fretes dos produtos acabados, existem julgados que o classificam como “insumos” e autorizam o creditamento. Defende o entendimento de que é desnecessária a apresentação dos documentos exigidos pela D.Fiscalização e que a mera análise dos documentos já apresentados seria suficiente para comprovar o seu direito (exemplifica).

VIII. GLOSA DE CRÉDITOS DE DEPRECIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO. Itens 124 a 158.

18)Identifica o procedimento da fiscalização. Afirma que houve o incorreto enquadramento por parte da fiscalização dos bens do ativo fixo como adquiridos na condição de usados. Afirma e procura demonstrar que os bens foram adquiridos na condição de novos. Afirma não ter ciência dos parâmetros adotados pela fiscalização para efetuar a classificação como “novo” ou “usado”. Defende o entendimento de que, ainda que sejam bens do ativo imobilizado adquiridos na condição de usados, inexistia previsão legal para vedar o aproveitamento desses créditos, pois a IN SRF nº457/2004

não encontra respaldo nas Leis nº10.637/02 e 10.833/03. (itens 140 a 144:) Identifica que a premissa adotada para a vedação ao crédito é a ausência de tributação pelo PIS e pela COFINS, mas opõe-se a interpretação dada de que não caberia o creditamento quando a aquisição dos bens usados se dá de empresa cujo objeto social é exatamente a compra e revenda de bens usados e manifesta seu entendimento de como deveria proceder a fiscalização caso identifique essa situação. (itens 145 a 152:) Manifesta seu entendimento no sentido de que caberia também a análise do fato de ter sido o bem adquirido na condição de usado efetivamente depreciado à exaustão pelo vendedor, pois, eventualmente, lhe caberia valor residual. (itens 153 a 158:) Opõe-se a glosa dos créditos referentes aos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado cuja aquisição ocorreu antes de 30/04/2004, pois, apesar da previsão do art.31 da Lei nº 10.865/2004, existe direito adquirido ao creditamento sobre a depreciação desses bens, sob pena de lesão aos princípios da irretroatividade tributária e segurança jurídica.

IX. EVENTUAL REALIZAÇÃO DE PERÍCIA OU DILIGÊNCIA PARA VERIFICAÇÃO DAS MATÉRIAS INDICADAS NA PRESENTE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. Itens 159 a 162.

19) Solicita a realização de diligência a fim de que se apure: (i) a inexistência de indícios de ausência de boa-fé, (ii) a natureza do café adquirido junto à Cooperativa Regional dos Cafeicultores de Itamogi Ltda e Cooperativa Agro Pecuária de Carmo do Paraíba Ltda, (iii) a efetiva exclusão da base de cálculo das contribuições repassadas aos cooperados pelas cooperativas agroindustriais, valores e repercussões, (iv) se as receitas das notas fiscais desconsideradas pela fiscalização são, de fato, sujeitas à incidência do PIS e da COFINS, (v) a correção do procedimento que apurou créditos extemporâneos, (vi) a correção dos valores dos créditos apurados relativos a frete declarados, (vii) diga sobre os bens cujos créditos a título de amortização foram glosados.

X. PEDIDO.

20) Conclui por pedir que seja reconhecida a nulidade do Despacho Decisório e, caso se adentre ao mérito, que seja reconhecida a improcedência das glosas realizadas. Pede pela produção de todas as provas necessárias e se coloca a disposição para eventuais diligências.

É o relatório.”

Após o exame da defesa apresentada pelo contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

**“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não é nula a decisão devidamente motivada, lavrada por autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil, da qual o contribuinte foi regularmente cientificado, sendo-lhe possibilitada a apresentação de defesa contra a decisão proferida.

PROVA. MEIOS. MOMENTO DE PRODUÇÃO. IRRESIGNAÇÃO.

PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal são admissíveis os meios documental e/ou pericial. Para evitar a preclusão o contribuinte deve apresentar juntamente com a sua irresignação a documentação que sustente as alegações ou demonstrar alguma das situações do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

A diligência se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de

documentos. A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA.

Insumos adquiridos de cooperativa agropecuária geram apenas crédito presumido na apuração da PIS e da Cofins no regime não cumulativo.

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL.

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 produtos junto as cooperativas agroindustriais, observados os limites e condições previstos na legislação.

EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS VINCULADOS À RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VEDAÇÃO.

É vedado à empresa comercial exportadora aproveitar créditos relativos a custos, despesas e outros encargos por conta da aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação para apuração de PIS e COFINS no regime não-cumulativo vinculados à receita de exportação, nos termos do § 4º do art. 6º c/c inciso III do art. 15 da Lei nº 10.833/03.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GLOSA.

Correta a glosa dos créditos quando comprovada a existência da interposição de pessoas jurídicas com o fim exclusivo de mascarar a aquisição de insumos para se obter valores maiores de crédito na apuração da contribuição no regime não cumulativo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. GLOSA. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO PARCIAL DE CRÉDITO SOBRE AS NOTAS FISCAIS (CRÉDITO PRESUMIDO DE 35%).

A realização de transações com pessoas jurídicas irregulares, com fortes indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com único propósito de gerar crédito na sistemática da não cumulatividade, compromete a liquidez e certeza do pretendo crédito, o que autoriza a sua glosa. Por ser juridicamente inseguro, quando o pedido está desacompanhado de outros elementos de prova, deve ser negada a apuração de crédito parcial (crédito presumido de 35%) sobre os valores das notas fiscais glosadas.

APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA. IMPOSSIBILIDADE.

A apuração de crédito somente pode abranger operações relativas ao período de apuração; vedada a apropriação extemporânea. O aproveitamento do(s) crédito(s) relativo(s) ao(s) período(s) de competência(s) pretérita(s) deve ser precedido da revisão da apuração da(s)

contribuição(ões) do(s) período a que pertencem tal(is) crédito(s).

NOTAS FISCAIS CUJO CÓDIGO DE SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA - CST AFASTA A POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. NOTAS FISCAIS DESPROVIDAS DE ELEMENTOS QUE AUTORIZEM O CREDITAMENTO.

Compete ao contribuinte fazer a prova do direito que alega possuir.

Contendo as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte elementos que obstem o creditamento, compete ao contribuinte, que alega no sentido de estarem as informações equivocadas, fazer prova dos equívocos.

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES. COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA.

A legislação que regula a matéria estabelece os requisitos para que o contribuinte possa gerar creditamento a partir das diversas modalidades de despesa com frete. Cada uma das hipóteses legais é acompanhada de critérios que, apenas se atendidos e

comprovados, permitirão o creditamento. O ônus desta prova é daquele que deseja obter o creditamento.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO SOBRE ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS ADQUIRIDOS USADOS.

IMPOSSIBILIDADE.

A aquisição de bens usados não gera créditos de encargos de depreciação na apuração do PIS e da COFINS não-cumulativa.

DEPRECIAÇÃO. PERÍODO DE APURAÇÃO A PARTIR DE AGOSTO DE 2004.

Os encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado geram créditos a partir de agosto de 2004, desde que os bens tenham sido adquiridos a partir de 1º de maio de 2004 (art.31 e §1º, da Lei nº10.865/04).”

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, requerendo reforma, conforme consta em sua peça recursal:

“XIII. PEDIDOS

239 Requer-se seja corrigido, primeiramente, o erro material na apuração do crédito decorrente de aquisição de produtos junto à Cooperativas Agroindustriais, para que seja reconhecido, em sua integralidade, o direito creditório da Recorrente.

240 Em sequência, requer-se o reconhecimento da nulidade das razões para não reconhecimento do crédito pleiteado diante da motivação e instrução deficientes.

241 Caso assim não se entenda, requer o reconhecimento do direito creditório da ora Recorrente em razão de:

(i) Sempre ter sido adquirente de boa-fé e não ter havido qualquer indício de concurso entre ela e as supostas empresas noteiras;

(a) Subsidiariamente, na remota hipótese de prevalecer a acusação de simulação/abuso de direito com relação às operações com supostas empresas noteiras, de rigor o reconhecimento do crédito presumido.

(ii) Relativamente aos créditos decorrentes das aquisições junto a cooperativas, houve indevida reclassificação de CFOP, sendo que o código originário possibilitava a tomada de crédito pela Recorrente;

(iii) A Recorrente tem direito ao crédito integral das contribuições quando da aquisição de café de cooperativas agroindustriais, pois comprovado que tais fornecedores exercem atividades industriais, inviabilizando sua reclassificação para cooperativas agropecuárias;

(iv) Vícios formais nas notas fiscais dos fornecedores não suplantarem o direito de crédito legalmente garantido à Recorrente nem a comprovação de que (a) as operações estavam materialmente sujeitas à incidência das contribuições; ou (b) os próprios documentos fiscais já comprovavam que parte das operações foram regularmente oferecidas à tributação das contribuições, a despeito da alegação fiscal;

(v) Não há vedação à tomada extemporânea de crédito independente de retificação da DACON e da DCTF;

(a) Subsidiariamente, na remota hipótese de prevalecer a glosa, sejam realocados os créditos extemporâneos, abatendo-o das glosas de outros créditos efetuadas pela Fiscalização no mês de competência.

(vi) Legitimidade da apuração de crédito relativo aos custos com frete; e

(vii) Legitimidade da apuração de créditos relativo às despesas de depreciação do ativo imobilizado.”

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever o voto vencido, que pode ser consultado no acórdão paradigma e deverá ser considerado, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Tendo sido designado pelo Presidente para redigir o voto vencedor, no qual prevaleceu no julgamento do Recurso Voluntário o entendimento do colegiado pela negativa de provimento, assim divergindo em todas as matérias de mérito, com as vênias ao ilustre Conselheiro-Relator Original deste processo, que dispensado do mandato de Conselheiro junto a esta turma ordinária, passando a exercer suas funções na 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, rejeitou as preliminares, mas no mérito deu total provimento.

Passo a reproduzir a decisão deste colegiado que constou na Ata de Julgamento:

Decisão: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior

(relator), que dava parcial provimento ao recurso (i) para reconhecer os valores identificados como “Glosas rubrica 02 2011.xlsx – Cooperativas – Atos de Terceiro”, (ii) para reconhecer o direito do contribuinte de apurar créditos integrais relativos à aquisição junto às cooperativas agroindustriais, (iii) para reverter a glosa de créditos relativos à aquisição de insumos de empresas apontadas pelo fisco como “sem substância” e (iv) para reconhecer o direito aos créditos extemporâneos, e o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, que dava parcial provimento em menor extensão, para reconhecer apenas os créditos extemporâneos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Márcio Robson Costa.

Inicialmente, o conselheiro relator propôs a conversão do julgamento em diligência, sendo acompanhado pelos conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, proposta essa rejeitada pelos demais conselheiros.

Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Danilo Silva Orlando, OAB/SP 305.569. (grifos meus)

Por considerar racional as razões de decidir proferida pela DRJ/SPO, este Redator irá reproduzir pontos sensíveis destacado na decisão *a quo*, que prevaleceram no julgado por esta turma, salvo algumas questões que mesmo sendo alvo do natural e profícuos debates pelo colegiado, não foram relevantes e suficientes para revisar a decisão proferida pela Delegacia de Julgamento. Sendo assim passo a pontuar os temas controvertidos que ora se analisou.

- Erro de Cálculo na Aquisição de Produtos junto a Cooperativas Agroindustriais.

Como bem relatado no voto condutor da decisão *a quo*, no **Acórdão n.º 16-89.388**, a Lei nº 10.925, de 2004, quando disciplina a apuração de créditos da não cumulatividade no agronegócio do café, diferencia dois tipos distintos de cooperativas, quais seja, as cooperativas de produção agropecuária e as cooperativas agroindustriais.

Tal distinção foi devidamente esclarecida pelo auditor fiscal, contudo a recorrente pugna em pleitear que ao ser adotado o crédito reconhecido pela DRJ/SP, glosou os créditos “identificados na planilha ‘Glosas rubrica 02 2011.xlsx – coluna N (motivo (da glosa))’ com a nomenclatura ‘**Cooperativas – Atos Cooperados**’”, *“Isso porque o despacho decisório distinguiu atos cooperados de atos de terceiros, pois este último englobaria cooperativa que “realizou venda de café oriundo de terceiros não cooperados”*.

É de ressaltar que assim ficou consignado no voto DRJ no **Acórdão n.º 16-89.388**:

Por outro lado, houve casos em que a cooperativa também praticou ato de terceiros durante o período, ou seja, realizou venda de café oriundo de terceiros não cooperados.

Nesses casos, as referidas vendas efetuadas assemelham-se e equiparam-se àquelas realizadas por pessoas jurídicas ordinárias e ensejam a concessão de créditos cheios ao adquirente.

Ressalta-se que, no caso das Cooperativas Agroindustriais que optam pela exclusão da base de cálculo das contribuições o valor repassado aos seus associados, SOMENTE as aquisições de café oriundo de terceiros não cooperados, por equiparar-se a uma compra e venda ordinária, ensejam crédito básico cheio ao adquirente exportador.

A relação de tais cooperativas se encontra no arquivo “Glosas Rubrica 02 2011.xlsx” (fl. 275), com o detalhamento do percentual referente a venda de café de terceiros não cooperados.

Levando em consideração todas as ponderações anteriores, procedemos aos ajustes na base de cálculo dos créditos.

No que se refere às aquisições de pessoas jurídicas, glosamos integralmente os valores adquiridos das pessoas jurídicas apontadas anteriormente como inexistentes de fato, as “noteiras”. As demais aquisições de pessoas jurídicas sem indícios de irregularidade foram integralmente aceitas.

Em relação às cooperativas, utilizamos o seguinte critério para compor o crédito: as aquisições de cooperativas de produção agropecuária foram realocadas para créditos presumido; as aquisições de cooperativas agroindustriais cujos valores repassados aos associados e que foram excluídos da base de cálculo da contribuição foram integralmente glosadas; por sua vez, as parcelas referentes aos atos de terceiros praticados pelas cooperativas agroindustriais que venderam total ou parcialmente ao sujeito passivo café adquirido de terceiros foram integralmente aceitas.

(...)

Conclui-se, do acima exposto, que deve-se reconhecer o direito do contribuinte apurar créditos integrais relativos a aquisição junto às cooperativas agroindustriais (art. 9º, §1º, II, da Lei nº 10.925, de 2004 e art. 6º, inciso II, da IN SRF nº 660/2006), independentemente das exclusões efetuadas nas bases de cálculos pelas referidas cooperativas.

Os valores a serem restabelecidos podem ser identificados na planilha “Glosas rubrica 02 2011.xlsx” - coluna N (motivo (da glosa)) com a nomenclatura “Cooperativas – Atos de Cooperados”.

Perceba que a controvérsia não está na interpretação dos conceitos acerca da distinção entre as atividades de cooperativas de produção agropecuária e de cooperativas agroindústria, mas sim nas aquisições de café realizadas pelas cooperativas junto a seus cooperados, ditas como “Cooperativas – Atos Cooperados”, onde os créditos foram glosados na integralidade em razão da exclusão da base de cálculo do PIS e COFINS, ou seja, a questão demanda provas cabais, hábeis e idôneas, o que a ora recorrente não se dignou em colacionar aos autos, nas oportunidades de defesa, embora estivesse ciente de que este era o motivo da glosa dos créditos em questão.

Diante o contexto apresentado pela autoridade fiscal, bem como o entendimento externado pela DRJ, com detalhamento de todas as operações que foram objeto de glosa, dos ajustes positivos relativos às aquisições de cooperativas que praticaram atos de terceiros, este colegiado compreendeu não haver créditos a serem revertidos quanto as “Glosas rubrica 02 2011.xlsx – Cooperativas – Atos de Terceiro”, sobretudo de parcela remanescente de aquisições realizadas pelas cooperativas junto a seus cooperados.

- Dos Produtos Classificados na CFOP 1501

Imperioso trazer os fundamentos da decisão recorrida, conforme a seguir reproduzidos:

Com relação aos documentos com código CFOP 1501, observa-se: Considerando-se a previsão da Lei nº 10.833/03 (COFINS – aplicável ao PIS em razão da previsão do art.15 da mesma Lei):

“Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

(grifou-se)”

Considerando-se que o Estatuto Social da NOBLE BRASIL S/A (antiga denominação) informa que a companhia tem por objeto social: “Artigo 2º - A companhia tem por objeto social: (...) (ii) a importação, a exportação, a distribuição, a venda, a revenda, a compra, (...) de produtos agrícolas e seus derivados, (...)” (grifou-se) e que; portanto, é uma empresa constituída sob a égide do Código Civil que comercializa com o exterior.

Artigo 2º - A Companhia tem por objeto social:

... ..

(ii) a importação, a exportação, a distribuição, a venda, a revenda, a compra, a produção, o beneficiamento, o processamento, a industrialização, por conta própria e/ou de terceiros, de Produtos Agrícolas e seus derivados, tais como açúcares, óleos vegetais, farinhas e fibras, bem

(Exp. dos autos processo nº 10880.941598/2012-26 à fl.161 (NOBLE BRASIL S/A) e fl.520 (COFCO BRASIL S/A) – igual conteúdo nestes autos))

Considerando-se que nesta natureza de operação (CFOP 1501), devem ser classificadas as entradas de mercadorias em estabelecimento de trading company, empresa comercial exportadora ou outro estabelecimento do remetente, com fim específico de exportação.

Considerando-se que essa natureza de operação (CFOP 1501) afasta, nos valores que informam, a tributação da receita dessa operação nas cooperativas agroindustriais quando das vendas que realizou à NOBLE/COFCO nos termos do inciso III, art.6º da Lei nº10.833/03 (e art.15). Ou seja, considerando-se que as receitas das vendas dos produtos sob o código CFOP 1501 pelas cooperativas agroindustriais à NOBLE/COFCO nunca estiveram, para aquelas, sujeitas a tributação.

Considerando-se que, relativamente aos créditos que deseja obter com fundamento nos documentos com o CFOP 1501, a empresa atuou como comercial exportadora e, devido a isto e com base no § 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03, vedada a apuração de crédito.

Não há como se autorizar o creditamento para os documentos com código CFOP 1501.

Nestes termos, em razão do que se expôs acima para esta matéria (COOPERATIVAS AGROINDUSTRIAIS), observa-se que a “coluna E” da planilha “Glosas rubrica 02 2011.xlsx” deverá ter os seguintes valores:

Em suma, em relação aos créditos que deseja obter com fundamento nos documentos com o CFOP 1501 (arquivo não paginável), a empresa atuou como comercial exportadora e, devido a isto e com base no § 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03, é vedada a apuração de crédito. Portanto, não há como se autorizar o creditamento, a considerar sobretudo que a recorrente não se desincumbiu em descaracterizar que as operações com vendas futuras eram para o mercado interno.

Assim, negou-se provimento ao recurso nesse ponto.

- Dos créditos decorrentes das aquisições de cooperativas agropecuárias (originalmente enquadradas pelo contribuinte como cooperativas agroindustriais).

Da questão em litígio, sintetizada pela DRJ:

Identifica que para as empresas COOPERATIVA REGIONAL DOS CAFEICULTORES DE ITAMOGI LTDA (CNPJ nº06.277.535/0001-90) e COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE CARMO DO PARANAÍBA LTDA (CNPJ nº19.445.733/0001-68) a fiscalização afastou a condição de “cooperativas agroindustriais” geradoras de crédito cheio para caracterizá-las como “cooperativas agropecuárias” e autorizar apenas o crédito presumido (35%).

Sobre o tema a fiscalização se manifestou em seu DD nos seguintes termos:

(fl.34 do DD): “A Fiscalização expediu intimação para as cooperativas fornecedoras do sujeito passivo requerendo informações a respeito da natureza específica das atividades por elas praticadas com o fim de enquadrá-las em um dos grupos acima destacados.

Em resposta algumas cooperativas esclareceram que não exercem as operações previstas no §6º do art.8º da Lei nº10.925, de 2004 e, portanto, exercem atividade agropecuária, (...). Vale ressaltar que, nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão da incidência disciplinada no 9º da Lei nº 10.925, de 2004, e, portanto, a concessão do crédito presumido e não do crédito básico, cheio, é obrigatória, não cabendo ao contribuinte optar por qual regime dará saída em suas vendas (art.4º, IN SRF nº660, de 2006).

(...)

Para esclarecer se as cooperativas das quais o contribuinte fez suas aquisições se tratam de “cooperativas agropecuárias” ou “cooperativas agroindustriais”, o Auditor Fiscal intimou as cooperativas fornecedoras do contribuinte a informarem a natureza das suas operações.

Em complemento assim discorreu a decisão *a quo*:

Assim, por não exercem cumulativamente as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, possuem as empresas a condição de “cooperativas

agropecuárias” e as aquisições que o contribuinte fez delas geram, apenas, direito a crédito presumido.

Considerando-se que a própria nomenclatura de uma delas (“Cooperativa Agropecuária de Carmo do Paranaíba”) informa se tratar de uma “cooperativa agropecuária.”

Considerando-se que eventuais observações feitas nas notas fiscais não permitem, por si só, concluir que a venda não tenha sido de fato uma hipótese em que se deveria ter sido feita a suspensão dessas contribuições (autorizando-se apenas o crédito presumido).

Considerando-se que, quando cabível, a suspensão é obrigatória, conforme prevê a redação do art. 9º da Lei nº 10.925, de 2004, pois estabelece comando imperativo: “A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:”. Assim, a suspensão da incidência, nas hipóteses em que é aplicável, tem cunho obrigatório.

Considerando-se que o contribuinte não construiu prova nos autos no sentido de demonstrar que se tratam, como alega, de cooperativas agroindustriais.

Não há como se decidir em sentido diverso daquele já expresso pela fiscalização, mantendo-se o re-enquadramento efetuado. (Grifos Meus)

Por concordar com as considerações acima expostas, este colegiado decidiu por ratificar o re-enquadramento autorizando apenas o crédito presumido (35%).

Diante o exposto, negou-se provimento ao recurso impetrado pela recorrente, afastando o direito aos créditos cheios na condição de “cooperativas agroindustriais”.

- Das notas fiscais com Código de Situação Tributária - CST referente ao PIS/COFINS indicando operações que impossibilitam a tomada de crédito.

Sobre o tema, manifestou-se a fiscalização nos seguintes termos:

(fl.47 do DD): “Também verificou-se os arquivos SPED Fiscal e Notas Fiscais Eletrônicas relacionadas ao contribuinte. Foram encontradas notas fiscais com código de situação tributária referente ao PIS/COFINS indicando operações de alíquota zero, isenta e com suspensão, sendo encontradas também notas sem esse código e até casos com os valores de PIS/COFINS zerados. Assim, essa fiscalização desconsiderou essas notas fiscais pois, como já explicitado, essas situações não proporcionam direito a cálculo de crédito. (...)”

O código CST (Código de Situação Tributária), em linhas gerais, tem por finalidade identificar qual a procedência da mercadoria (de onde veio, se do Brasil ou do exterior) e como a mesma será tributada (se o imposto calculado normalmente, tem alguma redução ou é isento).

Da consulta que se faz a planilha “Glosas rubrica 02 2011.xlsx” observa-se as três naturezas de matérias glosadas:

☐	Cooperativa - Atos de Terc
☐	Cooperativas - Atos de Coi
☒	CST isenção/aliquota zero/
☐	Frete realocados
☒	NF sem PIS/COFINS
☐	Noteiras
☐	Realocados para Crédito Pi
☒	Sem CST

Das considerações feitas pela DRJ:

Considerando-se que o motivo apresentado pela fiscalização não deixa dúvida de que, para a grande maioria das notas fiscais, a informação constante das notas fiscais é no sentido de que a aquisição foi “isenta, com alíquota zero ou com suspensão” e que, para as demais existe informação expressa no sentido de que se tratam de aquisições “sem PIS/COFINS” ou sem informação confiável (“sem CST”).

Considerando-se a previsão do inciso II do §2º, do artigo 3º da Lei nº 10.637/02, no sentido de que:

“§2º. Não dará direito a crédito o valor:

I - (...)

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

Considerando-se que não há como aceitar a mera alegação de que houve equívoco no preenchimento das notas fiscais, pois o alegado equívoco teria que ter sido praticado por inúmeros fornecedores em mais de 2600 notas fiscais num valor total que supera os oitenta milhões de reais.

Considerando-se que compete ao contribuinte fazer prova de que possui o direito ao creditamento sobre estas notas fiscais e que, até a oportunidade deste julgamento, não a fez.

Não há como se decidir em sentido diverso daquele já expresso pela fiscalização. (Grifos Meus)

Por concordar com as considerações acima expostas, este colegiado decidiu por negar provimento ao tópico.

- Glosa de Créditos sobre a Aquisição de Insumos de Empresas Apontadas pelo Fisco como “Sem Substância”

Mais uma vez, com todas as vênias ao relator original deste PAF, o lançamento fiscal ora combatido, mantido pela DRJ e por este colegiado foi contundente, face o conjunto probatório carreado nos autos.

Importante consignar que neste mesmo ciclo de sessões de julgamento, especificamente no dia 21/03/2023, este colegiado, através de processos de minha relatoria teve oportunidade de conhecer e se pronunciar a respeito desta matéria, quer seja, **“Aquisições de empresas de fachada “pseudoatacadistas”**”.

Contextualizando, originalmente as investigações são decorrentes da operação fiscal TEMPO DE COLHEITA, BROCA, ROBUSTA E

GHOST COFFEE, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal.

Estas operações concluíram que havia a prática de simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, denominadas de “pseudoatacadistas”, com a finalidade de gerar créditos indevidos da contribuição.

Há nos autos lastro probatório, de maneira que comprova a operação simulada na compra do café, ou seja, a existência de empresas atacadistas com a finalidade exclusiva de emissão de nota fiscal, quando na verdade o produto era adquirido de pessoas físicas, das quais o crédito do tributo não era permitido por lei, sendo por essa razão a criação do “esquema” simulado.

Importante destacar que a razão da simulação noticiada pela fiscalização esta no fato de que o direito creditório era vedado quando a mercadoria era adquirida de produtores rurais (pessoas físicas), na forma do §3º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

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

(...)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...) (gn)

De maneira geral os Contribuintes alegam que não recaí sobre eles nem sobre as pessoas físicas a ela relacionadas sequer uma suspeita de que tenham participado em qualquer atividade fraudulenta ou criminoso, contudo, não nega ter realizado contratos com empresas de fachadas. Em que pese, ainda que o Contribuinte tenha em seu histórico, comprovada idoneidade, fato é que a recorrente compactou com a prática da simulação quando manteve relações contratuais com empresas que de fato não existiam, sendo incabível que se beneficie de créditos tributários nessas condições.

Prosseguindo, vejamos o que foi alvo de destaque pelo Relator-Original:

Com efeito, ao meu sentir o conjunto probatório trazido pela Auditoria, notadamente baseado apenas em presunções e levantamento da situação cadastral das empresas fornecedores, não se mostra suficiente para manter a acusação fiscal, posto que são indícios que não demonstram de forma cabal a participação da empresa nesse esquema fraudulento e tampouco provam a sua má fé quando adquiriu as mercadorias.

Apenas a título de deixar consignado neste voto vencedor, destaco alguns profícuos exertos da decisão *a quo*, na qual passo a transcrevê-los:

(...)

Provou-se nas investigações, de forma irrefutável, a existência de pessoas jurídicas utilizadas para o fim específico de venda de notas fiscais. Tais notas fiscais foram interpostas nas operações de aquisição de café entre o real comprador e o produtor rural/maquinista. Também ficou claro o objetivo: geração de créditos da não-cumulatividade do PIS e da COFINS. Novas pseudo-empresas atacadistas de café foram detectadas no curso das investigações. Foram criadas para atender a demanda crescente por nota ou suceder aquelas abandonadas pelos seus "donos" ou indesejadas pelas empresas compradoras, pois já estavam a muito tempo no "mercado".

A profundidade das investigações e a densidade das provas que revelaram essa situação podem ser observadas no Despacho Decisório emitido.

Assim, os elementos coletados pela auditoria no âmbito da operação Tempo de Colheita, Broca, Robusta e Ghost Coffee trazem provas irrefutáveis de que o mercado de compra de café estava contaminado pela interposição artificial de intermediários pessoas jurídicas com o fim único e exclusivo de gerar créditos fictícios de PIS e Cofins na sistemática da não cumulatividade.

Quanto à alegação de boa fé, tanto durante as operações de investigação citadas como no Despacho Decisório, já havia sido ressaltado que as indústrias e as empresas exportadoras zelavam para que formalmente tudo fosse feito para dar a aparência de lisura. Vários dos procedimentos adotados pela autuada na busca de informações de seus fornecedores foram constatados também entre outras pessoas jurídicas que se favoreceram da intermediação das "noteiras". Esses procedimentos tinham, como ficou evidenciado na investigação, o intuito de, ao menos formalmente, transparecer legalidade nas transações efetuadas.

Além disso, no Despacho Decisório recorrido foram analisadas fornecedores que apresentavam diversos indícios de irregularidades. Como por exemplo: pessoa jurídica com elevada movimentação financeira, falta de entrega da DIPJ ou entregue na condição de inativa ou zerada, recolhimentos pífios de tributos administrados pela Receita Federal ou inexistência de recolhimentos, número ínfimo de funcionários, falta de entrega de DACTON e DCTF e declaração de débitos muito pequenas.

No caso concreto, o que se extrai da análise dos fatos é que os procedimentos formais adotados pelo contribuinte não são suficientes para concluir pela boa fé nas transações efetuadas, vez que não havia possibilidade de que o contribuinte desconhecesse o narrado acima.

Isto exposto e:

(...)

Considerando-se as informações trazidas pela fiscalização a respeito "da ausência de recolhimento de tributos, de cumprimento de obrigações acessórias, incompatibilidade dos recursos humanos com o faturamento" que permitem concluir por não ser razoável supor que exista normalidade no fato de que empresas que vendem milhões de reais em café no ano nunca recolham tributo algum para os cofres públicos (transcrito no "relatório" acima).

Considerando-se as informações trazidas pela fiscalização a respeito do "conhecimento por parte do exportador do esquema e descabimento da alegação de que é terceiro de boa-fé" que permitem concluir que o contribuinte tem pleno conhecimento da existência, das condições e da forma de funcionamento das noteiras (transcrito no "relatório" acima).

Considerando-se o trabalho da fiscalização a respeito dos "Indícios convergentes e Indisponibilidade do Interesse Público" onde se concluiu que é suficiente, para que a autoridade administrativa tome decisões contrárias aos interesses do

administrado, a presença de indícios contundentes que convergem para o fato não claramente exposto, como é o caso da aquisição de café pelo contribuinte (transcrito no “relatório” acima).

Considerando-se que o trabalho da fiscalização informa que, ao voltar sua atenção aos fornecedores do contribuinte, identificou que algumas empresas fornecedoras estavam envolvidas ou foram expressamente mencionadas nas operações deflagradas pela Receita Federal já citadas. Sobre o tema manifesta-se a fiscalização em seu DD:

“É de se destacar, de antemão, que a empresa Noble Brasil S.A. (COFCO BRASIL S.A.) é mencionada à fl.147 do processo administrativo nº10660.722728/2012-18 e à fl.38 do processo administrativo 10660.723014/2013-16, decorrentes da Operação Ghost Coffee, como um dos principais adquirentes de café guiado pelas notas fiscais emitidas pela Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº00.837.387/0001-35 , e por sua sucessora de fato, a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº05.609.148/0001-41, 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 lembrar que os fornecedores de café do sujeito passivo atuam na mesma região em que ocorreu uma das operações deflagradas pela Receita Federal do Brasil, Operação Ghost Coffee, tendo sido expressamente citados ou sendo objeto de fiscalização na qualidade de noteiras.

Nos fornecedores listados no arquivo “Glosa Rubrica 02 2011.xlsx” (...) foram encontradas as irregularidades que se coadunam com o modus operandi fraudulento praticado na cadeia exportadora do agronegócio do café. Com efeito, de uma forma geral, as empresas a seguir deixaram de transmitir DCTF ou transmitiram com valores zerados ou insignificantes em relação aos volumes transacionados. Igualmente deixaram de transmitir o Dacon ou o transmitia com valores zerados ou insignificantes. Quanto à DIPJ, quando não procediam da mesma forma, apresentavam a referida declaração como Inativa. Já em relação a GFIP, as empresa que se deram o trabalho de apresenta-la, quando o fizeram, transmitiram GFIP sem movimento ou com número reduzido de funcionários. No que diz respeito ao recolhimento de tributos, de uma forma generalizada, não foi encontrado nenhum recolhimento de Pis/Pasep e de Cofins, e, em alguns casos, não foi encontrado recolhimento de nenhum tributo administrado pela Receita Federal do Brasil. Os dados das empresas fornecedoras, por serem protegidos por sigilo fiscal, não foram exposto nesse relatório.

Assim, tais fornecedores foram identificados como noteiras, devido à presença de indícios que convergem para um mesmo fato: tratam-se de pessoas jurídicas criadas, ou ao menos, atuando com o fim específico de emitir notas para guiar o café até o seu real adquirente, sem animus econômico, capacidade técnica, patrimonial ou recursos humanos compatíveis com as vultuosas movimentações financeiras.” (grifou-se)

Considerando-se que o trabalho da fiscalização destaca alguns destes fornecedores (já declarados inexistentes de fato por ato declaratório executivo publicado no Diário Oficial da União), fornecendo extensa informação a respeito da prática dos fatos já citados acima (03.726.291/0001-98 – CIAMEX EXPORT.M.DE CAFÉ LTDA. (DD fl.28 de 53), 05.609.148/0001-41 – GRANDE MINAS COM. DE CAFÉ LT (DD fl.28 de 53), 10.221.099/0001-05 – MARAGOGIPE COM. CEREAIS LTDA (DD fl.29 de 53), 00.540.094/0002-72 – ILHA CAFÉ COM. EXP. E IMP. LTDA (DD fl.29 de 53), 05.262.924/0001-80 – PRIME COM. E EXPORT. CAFÉ LTDA (DD fl.31 de 53)).

Considerando-se que a informação sobre as demais empresas cujas notas fiscais de aquisição de café foram glosadas podem ser obtidas na planilha “Glosas rubrica 02 2011.xlsx” - coluna N (motivo (da glosa)) com a nomenclatura “Noteiras” e a informação já citada acima pela fiscalização de que “Os dados das empresas fornecedoras, por serem protegidos por sigilo fiscal, não foram expostos nesse relatório.”

Considerando-se a informação fiscal de que “as notas fiscais emitidas por empresas fornecedoras que não apresentaram indícios consistentes (de irregularidades) foram aceitas pela Fiscalização” (DD fl.34 de 53).

Conclui-se que a documentação e argumentação trazida aos autos é suficiente para se decidir no mesmo sentido que expôs a fiscalização. Ou seja, há indícios contundentes que convergem para o fato de que a aquisição do café pelo contribuinte se valeu de estrutura jurídica estabelecida com a finalidade de se aumentar o valor do crédito de PIS/COFINS na sistemática não-cumulativa; o que impossibilita o reconhecimento do direito ao crédito pleiteado pelo contribuinte. (Grifos Meus)

Portanto, diante do contexto reproduzidos nos autos pela autoridade fiscal, concluiu este colegiado que a documentação e argumentação trazida aos autos é suficiente para se decidir no mesmo sentido que expôs a fiscalização. Ou seja, há indícios contundentes que convergem para o fato de que a aquisição do café pelo contribuinte se valeu de estrutura jurídica estabelecida com a finalidade de aumentar o valor do crédito de PIS/COFINS na sistemática não-cumulativa, o que impossibilita o reconhecimento do direito ao crédito pleiteado pelo contribuinte.

Sobre esse tema há jurisprudência no CARF, visto que a investigação englobou diversas empresas do ramo do café. Vejamos o recente Acórdão n.º **3301-011.048**, de relatoria da conselheira Semíramis de Oliveira Duro, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CAFÉ. GLOSAS. CRÉDITOS BÁSICOS. OPERAÇÕES SIMULADAS.

Demonstrada a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizada de pessoas jurídicas inexistentes de fato, quando a operação real foi de compra do produtor rural, pessoa física, com o fim apropriação do valor integral do crédito de COFINS, deve ser mantida a glosa dos créditos ilegalmente descontados pelo contribuinte.

Nos acórdãos 3201-003.420, 3201-003.417, 3201-003.423 e **3201003.414, sendo este último julgado por esta turma (em diferente composição)**, as decisões também caminharam no mesmo sentido, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. COMPROVAÇÃO DE MÁ FÉ. OPERAÇÕES TEMPO DE COLHEITA E BROCA.

Restou comprovado nos autos que a Contribuinte, no momento da aquisição do café, estava ciente da criação de de pessoas jurídicas de fachada, criadas com o fim exclusivo de legitimar a tomada de créditos integrais de PIS e COFINS, caracterizando, assim, a má-fé e tornando legítima a glosa dos créditos.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.

Não padece de nulidade o Despacho Decisório que motiva e fundamenta sua negativa de provimento em vícios nos documentos apresentados pelo contribuinte, que impeçam a análise de mérito do pedido. (3201003.414)

Dentro dessas conclusões, o colegiado negou provimento, assim ratificando a decisão *a quo*.

- Do pedido para que se reconheça o crédito presumido sobre as notas fiscais glosadas.

Subsidiariamente e a título argumentativo a ora recorrente apresenta o pedido para que, em se mantendo a glosa dos créditos de PIS e COFINS sobre a aquisição de café de empresas ditas “noteiras”, seja garantido o crédito presumido de 35% sobre as aquisições afetadas (“conforme faria jus a Defendente, se tivesse adquirido as mercadorias diretamente do produtor rural pessoa física.”).

Nesse sentido, restou consignado no Acórdão n.º 16-89.388, proferido pela DRJ-SPO:

Forçoso considerar que as operações de compra de café ora examinadas não são passíveis de gerar crédito (integral ou presumido). Isto por se estar diante de interposição de pessoa jurídica na cadeia produtiva, com único objetivo de gerar crédito, sem observância das obrigações legais decorrentes dessa operação; seja, apenas por hipótese, simplesmente acrescentando uma operação inexistente de fato, seja em substituição à operação com pessoa física. Dessa forma, demonstrada nos autos a incapacidade de diversos dos fornecedores de café de operacionalizarem as vendas consignadas nas notas fiscais que lastreiam o crédito solicitado; bem como observadas as inúmeras manifestações fiscais expressa no DD, reputam-se não confirmadas tais operações e, via de consequência, impõe-se o indeferimento do crédito sobre elas apropriado em virtude da ausência dos pressupostos de liquidez e certeza imprescindíveis para sua legitimação - seja de forma integral, seja de forma presumida.

Em decisão colegiada, esta turma se alinhou a autoridade fiscal, visto que as operações foi classificada como interposição fraudulenta de “peseudoatacadistas” (empresas de fachada em situação irregular no período abrangido por este PAF), não sendo passível de se inferir a efetividade da entrega da mercadoria ou a ocorrência, ou não, de pagamentos, até mesmo pela irresignação do Contribuinte no sentido de demonstrar que os valores que efetivamente teria adquirido de pessoa física, limitando-se como fundamento de seu pedido, apenas na dedutibilidade lógica de que toda e qualquer nota fiscal glosada deveria lhe gerar crédito presumido.

Nesses termos, negou-se provimento a este pleito.

- Créditos Extemporâneos

Indignada a recorrente argumenta que a D. Fiscalização glosou créditos regularmente apurados pela Recorrente, sob o fundamento de que “a

apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF's e as DAFON's". Argumenta ainda que:

178.2 Em seu entendimento, a correta interpretação do disposto nos artigos 3º, inciso I da Lei 10.637 de 2002 e da Lei nº 10.833/2003 seria no sentido de apenas ser possível a verificação do direito creditório por meio da "prévia confrontação entre créditos e débitos dentro do período de apuração".

179 Esse dispositivo contido deve ser interpretado de forma sistemática e, especialmente, à luz da expressa determinação constante no artigo 3º, §4º dessas mesmas Leis, no sentido de que "o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes".

179.1 Assim, a única interpretação jurídica possível, in casu, é a de que o Legislador não estabeleceu qualquer limitação ou condicionamento ao creditamento extemporâneo, de modo que não pode este Órgão Julgador ou qualquer ato infralegal da Administração Pública³³ fazê-lo, sob pena de ferir o princípio da legalidade.

179.2 Ademais, diferente interpretação violaria também o princípio da verdade material e promoveria o enriquecimento sem causa do Estado, pois, no caso concreto, a Recorrente seria impossibilitada de reaver os créditos decorrentes de despesas, de fato, incorridas.

(...)

183 Em linha com os mencionados posicionamentos, para fins da aplicação do artigo 3º, §4º da Lei 10.637 de 2002 e da Lei nº 10.833/2003, é suficiente (i) a efetiva existência do crédito extemporâneo, (ii) a comprovação de que não foi utilizado em períodos anteriores, (iii) seu aproveitamento no curso do prazo decadencial para tanto e (iv) que tal aproveitamento se dê sem atualização do valor (artigo 13 da Lei nº 10.833/2003).

183.1 Portanto, é legítima a utilização do crédito de maneira extemporânea pela Recorrente, que apenas incluiu os valores apenas na DAFON de período subsequente, sem proceder à atualização dos valores.

Em relação a esta matéria, assim constou na decisão ora combatida:

O contribuinte afirma que a conclusão da fiscalização na "Planilhas Glosas Rubrica 03 2011" está equivocada, pois o §4º, dos artigos 3º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 autoriza o creditamento extemporâneo. O ato infralegal informado pela fiscalização como fundamento para a glosa não pode ser oposto a previsão da lei. Defende o procedimento que adotou ("inclusão de valores na DAFON de período subsequente, sem proceder à atualização dos valores"). Transcreve atos administrativos e jurisprudência no sentido que alega.

(...)

No caso concreto, para aproveitamento do crédito, seria necessário retificar as declarações relativas ao período em que o crédito não foi apropriado, a fim de incluí-lo na apuração. A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF's e as DAFON's.

Após a retificação das DAFON's, se remanescer crédito, este poderá ser utilizado para dedução da contribuição devida em períodos subsequentes.

O contribuinte defende que a apropriação extemporânea de créditos do PIS e da COFINS foi efetuada com base no § 4º do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

Todavia, ao contrário do que alega, tais dispositivos não permitem o aproveitamento extemporâneo os créditos do PIS e da COFINS.

É certo que o § 4º afirma que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes. Todavia, isso não altera o dever de que o crédito seja sempre determinado levando em consideração os bens adquiridos no mês da apuração, além de escriturados no período de apuração.

(...)

Neste caso, seria necessário refazer a apuração no período em que o crédito não foi apropriado, respeitando-se o prazo decadencial, retificar as declarações entregues ao fisco (tais como Dacon e DCTF), a fim de incluí-lo na apuração e, em se verificando que foi recolhido valor maior que o devido, solicitar o crédito relativo ao indébito apurado.

Diante da falta de previsão legal para a apropriação dos créditos de modo extemporâneo, não há com decidir de modo diverso daquele apresentado pela fiscalização.

Meios de prova. Produção da prova.

Sobre este aspecto cabe expor que quanto ao momento de produção das provas o Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal) estabelece que cabe ao contribuinte trazer, juntamente com suas alegações, todos os documentos que dêem a elas força probante. Destaca-se:

(...)

Sobre este tema cabe ser observada o Despacho Decisório, onde se constata que a fiscalização procedeu com as intimações ao contribuinte a fim de chamá-lo aos autos para que apresentasse a documentação indispensável ao esclarecimento dos fatos.

A defesa se constitui efetivamente apenas quando feita dentro dos autos de forma completa, lógica, coerente e comprovada. A impugnação redigida em termos genéricos, sem o desenvolvimento do tema ou desacompanhada de indícios robustos de prova, não cria questão a ser tratada em sede de julgamento administrativo.

Do ônus da prova.

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado em pedido de ressarcimento ou utilizado em declaração de compensação é sempre do contribuinte.

É imperioso ressaltar, no que diz respeito ao ônus da prova na relação processual tributária, que a idéia de onus probandi não significa, propriamente, a obrigação, no sentido da existência de dever jurídico de provar, tratando-se antes de uma necessidade ou risco da prova, sem a qual não é possível se obter o êxito na causa.

Sob esta perspectiva, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador, cujos elementos configuradores supõem-se presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste com os argumentos apresentados na irrisignação do contribuinte, incumbe à Fazenda o ônus de comprovar a sua existência. Da mesma forma, o sujeito passivo, não tem a obrigação de produzir as provas, tão só incumbe-lhe o ônus. Contudo, à medida que ele se omite na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

(...)

Outros aspectos.

É oportuno salientar que a autoridade julgadora pode, no que tange à análise das provas, formar livremente a sua convicção nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Cabe observar que impugnação redigida em termos genéricos, sem o desenvolvimento do tema ou desacompanhada de indícios de prova, não cria questão a ser tratada em sede de julgamento administrativo.

Cabe observar a previsão do art.17 do Decreto nº 70.235/72 no sentido de que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Em suma, o Contribuinte afirma que a conclusão da fiscalização está equivocada, pois o §4º, dos artigos 3º, das Lei nºs 10.637/02 e 10.833/03 autoriza o creditamento extemporâneo, sobretudo em relação a “Planilhas Glosas Rubrica 03 2011” elaborada pela própria Fiscalização, no qual argumenta que o aproveitamento do crédito ocorreu antes da configuração da decadência quinquenal desse direito.

Contudo este colegiado, entendeu que a prova cabal de que os valores adicionados no Dacon em relação aos créditos supostamente admitidos e não aproveitados em outros períodos de apuração, não foram produzidas pela interessada a contento.

Assim, tem-se que a contribuinte não demonstrou a desvinculação do crédito extemporâneo que alega constar do Dacon, ora pleiteado, com aquele reconhecido e utilizado integralmente nos processos finalizados no âmbito do que foi alvo do Relatório Fiscal/Despacho Decisório. Como bem pontuou a decisão recorrida, em se tratando de direito creditório é ônus do interessado comprovar a certeza e liquidez de seus créditos, o que efetivamente não o fez no presente processo.

A mera informação no Dacon desacompanhada de provas hábeis e idôneas que suportem a majoração de saldo credor com fundamento na apuração de créditos extemporâneos impossibilita a reanálise do pleito e implica o indeferimento do pedido.

Portanto, diante o exposto, este colegiado por maioria de votos concluiu por negar provimento a este tópico.

- Despesas com Fretes.

Em relação as despesas com fretes, assim contrapôs o Contribuinte:

17) Afirma ser irrelevante para o deferimento do crédito pleiteado a distinção de terem os fretes ocorridos com a aquisição de insumos ou movimentação entre estabelecimentos da própria dependente (frete interno) ou venda de mercadorias, pois o direito ao creditamento decorre das previsões dos incisos II ou IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003 (equivalente previsão para o PIS), não havendo como se afastar o direito ao creditamento para nenhuma das situações citadas. Observa que, com relação aos: a) fretes de transferência entre estabelecimentos e b) fretes dos produtos acabados, existem julgados que o classificam como “insumos” e autorizam o creditamento. Defende o entendimento de que é desnecessária a apresentação dos documentos exigidos pela D.Fiscalização e que a mera análise dos documentos já apresentados seria suficiente para comprovar o seu direito (exemplifica).

Observa nos seguintes trechos exarados pela DRJ consignados na decisão ora combatida:

Sobre o tema, manifestou-se a fiscalização nos seguintes termos:

(fl.50 do DD): “Após reiteradas intimações e respostas incompletas de informações acerca dos fretes utilizados pelo contribuinte no período, este finalmente esclareceu que, por impossibilidade do sistema utilizado pela empresa, não poderia fornecer as informações com o detalhamento requerido (...).

Sendo assim, por se tratar de informações essenciais para se aferir a liquidez e a certeza da base de cálculo do crédito (exemplo: estabelecimento de origem e destino, nota fiscal de compra/venda vinculada ao frete, etc), esta fiscalização desconsiderou os valores referentes a fretes, (...)”

Observa-se que a Fiscalização intimou o contribuinte sobre o tema, nos seguintes termos:

(...)

Considerando-se que, não obstante a previsão da lei seja no sentido de autorizar o creditamento sobre os fretes em inúmeras hipóteses, cabe ao contribuinte demonstrar que foram observadas todas as especificidades necessárias para este creditamento (por exemplo e conforme já solicitado pela fiscalização: se o ônus foi do comprador/contribuinte e o local de origem do transporte (no caso de frete de compra), se o frete interno ocorreu dentro do processo produtivo e se é o caso de serem fretes de produtos acabados (no caso de frete entre estabelecimentos), se o ônus foi do vendedor/contribuinte e o local de destino do transporte (no caso de frete de venda).

Considerando-se que a intimação fiscal procedeu no sentido de verificar a ocorrência, ou não, dessas especificidades.

(...)

Considerando-se que o contribuinte, na irresignação ora analisada, mantém o entendimento de que as informações solicitadas pela fiscalização não precisam (ou não podem) ser apresentadas.

Considerando-se que a legislação, conforme demonstrado acima e diversamente do defendido pelo contribuinte, não autoriza o creditamento em toda e qualquer hipótese.

Considerando-se que a prova dos aspectos citados acima compete ao contribuinte e observando-se o que se trata neste voto nos tópicos “Meios de prova. Produção da prova.”, “Do ônus da prova.” e “Pedido de diligência/perícia.”.

Não há como se decidir em sentido diverso daquele já expresso pela fiscalização, que na ausência de efetiva comprovação dos requisitos necessários, afastou o creditamento.

Mais uma vez o Contribuinte não se desincumbiu de trazer aos autos a abertura dos créditos pleiteados quanto as despesas com fretes, sabedor que não é pacífico neste tribunal administrativo a concessão destes créditos, a depender da operação que se contratou, seja fretes de transferência entre estabelecimentos ou mesmo de fretes dos produtos acabados.

Assim a omissão de provas, para os efeitos que se busca neste PAF, não é mitigada pela razão trazida aos autos pela recorrente, quer seja: *“impossibilidade do sistema utilizado pela empresa, não poderia*

fornecer as informações com o detalhamento requerido”. Tal ônus da prova é imperioso para que o crédito tributário pleiteado em pedido de ressarcimento ou utilizado em declaração de compensação venha a ser apreciado dentro do contexto interpretativo da legislação posta, em conjunto com os precedentes e jurisprudência assentada.

Desta forma é de se negar provimento ao recurso.

- Glosa dos créditos sobre encargos de depreciação do ativo imobilizado.

Restou consignado na decisão ora digladiada:

O contribuinte identifica o procedimento da fiscalização. Afirma que houve o incorreto enquadramento por parte da fiscalização dos bens do ativo fixo como adquiridos na condição de usados. Afirma e procura demonstrar que os bens foram adquiridos na condição de novos. Afirma não ter ciência dos parâmetros adotados pela fiscalização para efetuar a classificação como “novo” ou “usado”. Defende o entendimento de que, ainda que sejam bens do ativo imobilizado adquiridos na condição de usados, inexistia previsão legal para vedar o aproveitamento desses créditos, pois a IN SRF nº457/2004 não encontra respaldo nas Leis nº10.637/02 e 10.833/03. (...) Opõe-se a glosa dos créditos referentes aos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado cuja aquisição ocorreu antes de 30/04/2004, pois, apesar da previsão do art.31 da Lei nº 10.865/2004, existe direito adquirido ao creditamento sobre a depreciação desses bens, sob pena de lesão aos princípios da irretroatividade tributária e segurança jurídica.

Sobre o tema, manifestou-se a fiscalização nos seguintes termos:

(fl.50 do DD): “Dentre outras informações acerca de bens do ativo imobilizado, esta fiscalização requisitou que fossem apontadas as datas de aquisição e o estado do imobilizado no momento da aquisição (novo ou usado).

Quanto à aquisição de bens usados, no caso de cálculo de créditos sobre encargos de depreciação, transcreve-se abaixo a Instrução Normativa SRF nº457/2004, que “disciplina a utilização de créditos calculados em relação aos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos, vasilhames de vidro retornáveis e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”. (...)

Dessa maneira, não procede nessa rubrica o uso de encargos calculados sobre valores de bens imobilizados que foram adquiridos no estado de usado.

(...)

No que concerne à data de aquisição do bem imobilizado, trazemos à baila o art. 31 da Lei 10.865 de 2004:

(...)

As disposições legais são expressas quanto aos períodos de aproveitamento dos créditos referentes aos encargos de depreciação, vedando, a partir de 1º de agosto de 2004, o desconto referente à depreciação de bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004 e autorizando o aproveitamento desse tipo de crédito para os bens adquiridos a partir de 01/05/2004 (art.31 e §1º, da Lei nº10.865). Assim, eliminou-se também os créditos que não respeitaram essa regra.

No arquivo “Glosas Rubrica 09 2011.xlsx” (...), estão expostos os valores glosados nessa rubrica de acordo com os fundamentos aqui explicitados.”

Observa-se que a Fiscalização intimou o contribuinte sobre o tema, nos seguintes termos:

(...)

A partir das informações prestadas à fiscalização procedeu conforme transcrito do Despacho Decisório.

Sobre o tema, cabe observar que o creditamento relativo às despesas com depreciação de bens utilizados na produção de bens está previsto, para o PIS e para a Cofins, respectivamente, no inciso III do parágrafo 1.º do artigo 3.º da Lei n.º 10.637/02 e no inciso III do parágrafo 1.º do artigo 3.º da Lei n.º 10.833/03:

(...)

Como se vê, com a Lei n.º 10.865/04, o direito ao crédito relativo aos encargos de depreciação ficou restrito, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação da Lei – 1º de agosto de 2004 - , aos bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens ou na prestação de serviços, adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Em relação à possibilidade de apuração de créditos de PIS e Cofins decorrente de encargos de depreciação de bens usados adquiridos, conforme mencionado pela autoridade fiscal, a Instrução Normativa nº 457/04 — que disciplina a utilização de créditos calculados em relação aos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos, vasilhames de vidro retornáveis e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins — veda o aproveitamento de créditos sobre bens usados, verbis:

(...)

Referida vedação decorre do fato de que a aquisição de bens usados que pertenceram ao ativo de outro contribuinte não está sujeita à tributação de PIS e Cofins.

(...)

Observa-se, a partir da consulta a planilha “Glosas Rubrica 09 2011.xlsx”, que se contam a centenas (“Descrição Bem Patrimonial” – COLUNA L em diversos meses dos anos-calendário de 2010 e 2011) os bens cujo creditamento sobre o encargos de depreciação foram glosados a partir das informações prestadas pelo contribuinte. Para reverter este procedimento, compete ao contribuinte demonstrar de forma precisa, para cada um dos bens, que os mesmos foram, diversamente do que informou em resposta a intimação fiscal, adquiridos na condição de novos e/ou em data diversa, sob pena da glosa em razão da iliquidez e incerteza dos valores sobre os quais o contribuinte deseja tomar crédito.

Considerando-se que a prova dos aspectos citados acima compete ao contribuinte e observando-se o que se trata neste voto nos tópicos “Meios de prova. Produção da prova.”, “Do ônus da prova.”, “Pedido de diligência/perícia.” e “Inconstitucionalidade de Leis.”.

Não há como decidir em sentido diverso daquele já expresso pela fiscalização que glosou os créditos sobre os encargos de depreciação vinculados a aquisição de bens adquiridos usados bem como glosou, para o período de apuração dos autos (2011), os créditos sobre os encargos de depreciação dos bens adquiridos antes de 1º de maio de 2004. (Grifos Meus)

Nesses termos, o colegiado entendeu que a decisão recorrida não carece de reforma, ancorada mais uma vez o instituto do ônus da prova, certo

que em pedido de ressarcimento/restituição/declaração de compensação - cabe ao contribuinte o ônus da prova da liquidez e certeza do crédito reclamado à Administração Tributária, nos termos do art. 170, do CTN.

Diante o exposto nega-se provimento ao recurso.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis – Presidente Redator