



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.941648/2012-75
Recurso Embargos
Acórdão nº 3402-011.768 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2024
Embargante LOUIS DREYFUS COMPANY BRASIL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO. EMENTA MATÉRIA PROVIDA E NÃO ESPELHADA NA EMENTA.. AUSÊNCIA DE ALTERAÇÃO NO RESULTADO DO JULGAMENTO

Verificada omissão da decisão embargada a matéria provida e não espelhada na ementa, acolhem-se os embargos de declaração para o fim de sanar o vício apontado, sem efeitos infringentes.

PIS/COFINS. CRÉDITOS. REGIME DE APURAÇÃO. RATEIO PROPORCIONAL. EXPORTAÇÃO.

No caso de custos, despesas e encargos vinculados à receita não cumulativa e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa das contribuições para o PIS e a COFINS, o crédito poderá ser determinado pelo método de rateio proporcional, considerando as receitas provenientes de exportação no cálculo percentual entre a receita não cumulativa e o total da receita bruta auferidas em cada mês.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão na ementa quanto a matéria provida, constante do acórdão nº 3402-007.057, de 23 de outubro de 2019.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luis Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte em face do Acórdão n.º3402-007.057, de 23 de outubro de 2019, que foram admitidos para que este Colegiado sanei supostos vícios alegados pela Recorrente.

Para melhor esclarecer os fatos envolvidos, adoto o Relatório do acórdão da DRJ com os devidos acréscimos:

Trata-se da análise do Pedido de Ressarcimento n.º **02774.09020.050214.1.5.08-0039**, referente a créditos do PIS não-cumulativo vinculados ao mercado externo do 4º trimestre de 2011, no valor total de R\$ 10.094.039,94. Os créditos a ressarcir foram objeto de compensação através das Declarações de Compensação (DCOMP) a seguir

| Nº DCOMP | Valores em R\$ |
|---------------------------------|----------------------|
| 41368.56010.291211.1.7.08-5402* | 1.753.723,07 |
| 09637.86635.291211.1.3.08-2188* | 497.881,78 |
| 01360.08425.050214.1.7.08-9593 | 1.429.502,51 |
| 19392.03871.050214.1.7.08-9204 | 1.293.226,11 |
| 20463.25812.050214.1.7.08-4302 | 188.221,83 |
| 15442.06402.050214.1.7.08-2018 | 94.498,90 |
| 18209.99331.050214.1.7.08-2023 | 360.829,32 |
| 17913.31647.050214.1.7.08-2399 | 10.980,69 |
| 18842.33254.050214.1.7.08-1945 | 7.827,37 |
| 02695.21683.050214.1.7.08-0273 | 88.135,15 |
| 19753.46170.300514.1.3.08-0073 | 4.369.213,21 |
| Total DCOMP | 10.094.039,94 |

*Obs.: DCOMP anteriores ao Pedido de Ressarcimento, referentes à parcela de crédito do mês de outubro.

O direito creditório foi reconhecido parcialmente no total de R\$ 1.472.720,91. Esse valor foi utilizado para compensar parcialmente a DCOMP n.º 01360.08425.050214.1.7.08-9593 e a DCOMP n.º 41368.56010.291211.1.7.08-5402, restando não homologadas as demais DCOMP, conforme INFORMAÇÃO FISCAL, fls. 80 a 91, que acompanha o Despacho Decisório n.º 098669358, de 09/03/2015, fl. 184.

Resumidamente, relacionamos a seguir as principais considerações levantadas pela autoridade tributária na análise do direito creditório pleiteado:

Importante consignar que as regras que versam sobre o crédito do PIS/PASEP e da COFINS não-cumulativos, pela natureza exoneratória, representam uma exceção à regra geral de tributação, devendo ser interpretadas de modo literal, restritamente, porquanto compreendem um incentivo fiscal ou benefício fiscal implementado pelo Estado. Esse

princípio está expressamente inserido no Código Tributário Nacional – CTN, Lei 5.172 de 1966, em seus artigos 111 e 176.

O processo produtivo consiste na industrialização e comercialização feitas quase que exclusivamente de produtos agrícolas das espécies soja em grãos e caroços de algodão, além de uma diminuta participação em grãos de café e milho bem como algodão em pluma. Não somente os estabelecimentos industriais adquirem os insumos, como diversas outras filiais localizadas próximos aos produtores rurais, servindo como postos de compras, também compram insumos e os transferem para as unidades industriais ou os vendem diretamente ao adquirente (comprador), sem a intermediação de uma filial funcionando como centro de distribuição, no mercado interno ou exportam, conforme a demanda dos mercados interno e externo.

No presente caso, com base nas análises dos arquivos apresentados pelo contribuinte, foram glosadas as receitas de exportação de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, CFOP 7501, constantes dos memoriais de cálculo apresentados pelo contribuinte. As receitas de exportação de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não podem compor as receitas de exportação para fins de cálculo dos índices de rateio, uma vez que não geram direito ao crédito da contribuição ao PIS/Pasep e à COFINS.

Em relação aos bens adquiridos pra revenda, constatou a fiscalização *modus operandi* disseminado por vários estados (especialmente Espírito Santo e Minas Gerais), que consiste na interposição fraudulenta de pseudo-atacadistas – empresas de fachada - para dissimular vendas de café de pessoa física (produtor rural) para empresas exportadoras e torrefadoras, gerando dessa forma, ilícitamente, créditos integrais de PIS/COFINS (9,25% sobre o valor da nota) na sistemática da não-cumulatividade que de outra forma, segundo a legislação vigente, não seriam cabíveis.

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 pretense crédito, o que autoriza a sua glosa, sendo insuficiente para afastá-la, nesse caso, a prova do pagamento do preço e do recebimento dos bens adquiridos.

Nesse sentido, após ter tomado conhecimento do esquema amplamente utilizado no agronegócio do café com o objetivo de gerar créditos da não cumulatividade de Pis/Pasep e de Cofins, com claro prejuízo ao Erário, a Receita Federal do Brasil, com o apoio da Polícia Federal, deflagrou as operações Robusta (processo n.º 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.

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

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.

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, as aquisições das empresas com características de noteiras, foram integralmente glosadas, conforme planilha “BENS PARA REVENDA -GLOSAS”, juntada ao presente e-processo.

No item DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS a fiscalização relaciona diversas situações, que no seu entendimento, não dariam direito ao crédito integral da contribuição:

Embalagens

Foram glosadas as embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização, mas apenas depois de concluído o processo produtivo, e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados, tais embalagens não geram direito ao crédito. A planilha “INSUMOS - GLOSAS” mostra a relação dos créditos glosados.

Crédito Presumido

Para dar efetiva aplicação ao regime da não-cumulatividade a que passaram a estar sujeitos o PIS e a COFINS, as Leis 10.637/02 e 10.833/03, ao lado de garantir créditos sobre as aquisições de insumos feitas juntos a pessoas jurídicas, assegurou, em seu artigo 3º, parágrafos 10º e 5º, respectivamente, às pessoas jurídicas que produzem mercadorias de origem animal e vegetal, crédito presumido calculado sobre as aquisições de matérias-primas ou serviços feitas a pessoas físicas e cooperativas.

(...) há de ressaltar ainda que os créditos apurados nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/2004, não podem ser objeto de compensação ou ressarcimento, servindo apenas para desconto dos valores devidos das contribuições apuradas, como se depreende da leitura dos artigos 1º e 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 15, de 22 de dezembro de 2005 e artigo 8º, §3º, II, da IN SRF nº 660/06.

Aplicando os normativos aqui comentados no caso concreto, calculamos o crédito presumido de soja, principal insumo, adotando o percentual de 50% da alíquota integral perfazendo a alíquota efetiva de 0,825% (PIS) e 3,8% (COFINS), nos termos do artigo 8º, § 3º, II, da Lei 10.925/2004 e posteriores alterações. Para os demais casos, aplicou-se a alíquota do inciso III.

Para o crédito presumido foram mantidos os valores das bases de cálculo. No entanto, em relação ao caroço de algodão, o contribuinte utilizou equivocadamente a alíquota do inciso II, que se refere à soja e seus derivados, o que não se aplica ao caroço de algodão. Desse modo, foi utilizada a alíquota de 35%, conforme previsto no inciso III e glosada a diferença entre as alíquotas.

Fretes

Com relação aos montantes dos fretes passíveis de ressarcimento e compensação através do PER/DCOMP, diga-se fretes sobre vendas, alocados corretamente na linha 7 do DACON, os valores auditados estão demonstrados na planilha anexa a este processo eletrônico “FRETES SOBRE VENDAS”. Foram efetuadas glosas dos fretes vinculados às mercadorias para as quais o contribuinte realiza aquisições com fim específico de exportação, diante da impossibilidade de determinação dos fretes vinculados a tais aquisições.

Constatamos que, além dos fretes sobre vendas o contribuinte creditou-se de fretes sobre compras de insumos e fretes sobre transferências. Os fretes sobre compras e os fretes sobre transferências, além de outra parte dos fretes sobre vendas foram alocados pelo contribuinte na rubrica “SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS”.

Sobre os fretes de compras de insumos com possibilidade de direito a crédito presumido, deve ser aplicada a alíquota reduzida do crédito presumido, pois seus valores devem compor a base de cálculo dos insumos com direito a crédito presumido. No entanto, grande parte dessas aquisições é com fim específico de exportação, que não gera direito a crédito, pois as mercadorias adquiridas com tal finalidade não são passíveis de creditamento. Não efetuando o contribuinte a segregação dos fretes de compras vinculados às aquisições de mercadorias com fim específico de exportação dos demais fretes, e sendo estas últimas um percentual significativo das aquisições, inclusive pelas filiais industriais, foi feita a glosa de grande parte desses valores. A planilha “FRETE-COMPRAS-PRESUMIDO”, com os valores aceitos, encontra-se no

e-processo. Ressaltando que os valores apurados foram realocados na linha 26 do DACON.

Fretes sobre transferências. Os fretes sobre transferências de produto acabado foram glosados integralmente, uma vez que não há previsão legal para creditamento de fretes entre estabelecimentos do próprio contribuinte.

Fretes sobre vendas. Foram efetuadas glosas dos fretes vinculados às mercadorias para as quais o contribuinte realiza aquisições com fim específico de exportação, diante da impossibilidade de determinação dos fretes vinculados a tais aquisições. A planilha com os valores aceitos foi juntada ao e-processo (FRETE SOBRE VENDAS – SERVIÇOS).

Energia Elétrica

A parcela de energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica confere o direito ao crédito do PIS, conforme reza o art. 3º, III das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03. Os gastos com energia elétrica fiscalizados encontram-se demonstrados na planilha anexa a este processo eletrônico “ENERGIA ELÉTRICA -GLOSAS”.

Aluguéis de Prédios/Máquinas e Equipamentos

(...) o crédito é restrito às despesas de aluguéis de imóveis de pessoa jurídica, não incluindo condomínio ou despesas vinculadas à pessoa física. No presente caso, não foram comprovados pelo contribuinte que os créditos aqui pleiteados se referem a aluguéis de prédios, sendo glosados integralmente tais valores.

Do mesmo modo, as leis autorizaram o crédito de aluguéis de máquinas e equipamentos de pessoa jurídica. Nesse caso, foram glosados valores não relacionados à rubrica, como serviços de comercialização, despesas de armazenagem na compra, incluindo seguros, carga e descarga de mercadorias, etc. A planilha “ALUGUÉIS DE MÁQUINAS - GLOSAS” foi juntada ao e-processo.

Crédito Extemporâneo

Os créditos extemporâneos devem ser apropriados mediante retificação do DACON dos períodos anteriores, dentro limites e prazos estabelecidos na legislação. Não foi o que ocorreu no caso em questão, em diversos períodos foram incluídos em um único mês, dezembro de 2011, tendo o contribuinte realizado a retificação do DACON do 4º trimestre de 2011, em 29/10/2012.

No presente caso foram glosados todos os créditos extemporâneos, com base de cálculo no valor de R\$ 307.858.539,87, incluídos no DACON de dezembro de 2011, na rubrica “Serviços utilizados como Insumos”.

A autoridade fiscal conclui na “Apuração do Crédito” que, após as glosas, haveria parte do crédito pleiteado passível de ressarcimento e compensação no 4º trimestre de 2011.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade em 14/04/2015, fls. 93 a 160, na qual destacamos resumidamente as seguintes alegações:

Inicialmente protesta pela tempestividade da impugnação apresentada.

A) Preliminar de Nulidade do Despacho Decisório

Alega que não foram cumpridos os requisitos do artigo 142 do CTN, pois os fatos não foram corretamente embasados.

(...) a fundamentação quanto à glosa de créditos oriundos de despesas com energia elétrica calca-se em apenas dois parágrafos, sendo que: (i) o primeiro cita o artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 que dá base para a possibilidade de creditamento de despesas com energia elétrica (que, saliente-se, engloba toda a energia elétrica consumida nos estabelecimentos do contribuinte, sem qualquer exceção); e (ii) o segundo parágrafo, que apenas menciona em qual planilha estão calculadas as glosas.

(...) Não é possível à Requerente, com as informações juntadas, defender-se da não homologação ora perpetrada, o que cabalmente leva à nulidade da íntegra do presente Processo Administrativo.

Questiona também o uso indevido de presunção nas operações envolvendo as aquisições de café cru e plumas de algodão.

(...) o único argumento para proceder à glosa de créditos em operações de compra de bens para revenda é a presunção de que o fornecedor seria “irregular”, visto que haveria “fortes indícios de terem sido inseridas [as pessoas jurídicas] na cadeia produtiva”.

(...) resta evidente a impossibilidade de se aplicar validamente presunções simples com o objetivo de fazer nascer relação jurídico-tributária, já que implicaria flagrante violação aos princípios da legalidade, tipicidade cerrada, segurança e certeza.

Alia-se a isto o fato de não existirem documentos juntados no processo que comprovem a inidoneidade dos fornecedores, muito menos qualquer indicação de que a Requerente participou ativamente do conluio visando à suposta “geração” de créditos de PIS/COFINS.

(...) a simples existência de outros processos administrativos que não se conectam com o caso ora julgado, em que empresas do ramo de café e de algodão foram declaradas inidôneas não permitem, por qualquer nível de indução, a conclusão de que as operações realizadas entre a Requerente e seus fornecedores ocorreram com intuito de gerar créditos de PIS/COFINS passíveis de ressarcimento.

B) Método De Apuração Dos Créditos Das Contribuições

Ao contrário do apurado pela fiscalização, a empresa entende que poderia se creditar também das receitas de exportação, além dos custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação. A referida glosa realizada, calcada no § 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, vedaria apenas a apropriação de créditos na aquisição de mercadorias (que está sujeita a suspensão das contribuições), de modo que os demais créditos seriam passíveis de apropriação.

Entender que as receitas de exportação ligadas a operações com fins específicos de exportação não deveriam ser consideradas para fins do rateio proporcional significaria:

(i) negar o impulso à balança comercial que referidas operações representam para o país e (ii) tolher o direito legal das empresas comerciais exportadoras (como no caso a ora Requerente) de ter suas exportações incentivadas.

C) Créditos de Mercadorias Adquiridas para Revenda

Além dos argumentos apresentados preliminarmente, contra os indícios apontados sobre as aquisições de empresas “noteiras”, questiona, nesse ponto, a falta de clareza da autoridade fiscal quando relaciona as empresas fornecedoras de café cru e algodão em pluma como inidôneas. De todas as 21 empresas informadas na planilha da fiscalização, apenas duas tiveram declaração de inaptidão registrada em CNPJ.

Saliente-se, ainda, que mesmo que fosse possível suportar eventual tese acerca da inidoneidade dos fornecedores da Requerente (o que se admite apenas a título argumentativo) ainda assim, fato é que os créditos da contribuição ao PIS e da COFINS apropriados seriam legítimos, uma vez que a Requerente comprovou a efetividade da operação sendo considerada terceira de boa-fé.

Acerca desse ponto, ressalte-se que a Requerente registrou em seu livro de entrada todas as notas fiscais relacionadas às aquisições de café cru e plumas de algodão, bem como regularmente pagou por todas as mercadorias recebidas e, por conseguinte, lançou o crédito das contribuições em sua apuração, comprovando a sua boa-fé.

D) Bens Utilizados como Insumos

D1) Embalagens

Quando da análise das glosas efetuadas sobre as embalagem informadas como insumo, sustenta que a autoridade fiscal foi lacônica, informando apenas que os referidos bens não foram incorporados aos produtos acabados ou que serviram apenas para transporte dos produtos acabados. Defende que não existe na legislação qualquer definição de regência da matéria acerca do conceito de insumo (art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), e que apenas em atos infralegais editados pela Receita Federal existiria tal definição (IN nº 247/2002 – PIS e IN nº 404/2004 – Cofins).

(...) não haveria aqui que se falar em glosa de créditos de bens adquiridos como insumos, tendo em vista que a própria D. Autoridade Fiscal reconhece que os produtos que deram suporte às glosas efetuadas são embalagens que, inequivocamente, são essenciais para exportação dos produtos da Requerente ou para vendê-los domesticamente.

(...) o STJ entendeu que, se de um lado as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 permitem que bens e serviços possam ser considerados como insumos para atividades produtivas, não faria sentido um ato infralegal restringir o referido conceito para aproximá-lo àquele existente na legislação do IPI. O conceito de insumo adotado para PIS e COFINS deve ser amplo a ponto de abranger utilidades disponibilizadas por meio de bens e serviços, desde que relevantes à operação da empresa.

Nos últimos anos, o CARF também vem se manifestando de forma contrária ao conceito restrito do termo “insumo”, sustentado pelo r. Despacho Decisório.

D2) Fretes

De acordo com a Informação Fiscal, as despesas com fretes cujos créditos das contribuições foram glosados são os seguintes: (a) Frete das aquisições com fins específicos de exportação; (b) Frete sobre transferências; e (c) Frete na aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido.

(a) Frete das aquisições com fins específicos de exportação

(...) tendo em vista que o objetivo da legislação é desonerar as exportações, não há dúvidas de que aos exportadores, como no caso da ora Requerente, devem e podem apropriar créditos da contribuição ao PIS e da COFINS oriundos das despesas e custos (aquisição de bens ou serviços) que estão sujeitas à incidência das referidas contribuições.

Não fosse assim as empresas exportadoras acumulariam um enorme ônus da contribuição ao PIS e da COFINS (já que inúmeras são as aquisições no mercado interno para suportar sua atividade), tendo que incluir na formação do preço tais contribuições, o que exatamente contraria o princípio da não cumulatividade e a regra de desoneração das exportações prevista pela Constituição Federal.

Ora, as despesas com serviço de frete glosadas pela D. Autoridade Fiscal, incorridas pela Requerente para remessa da mercadoria até o porto para exportação, encontram-se normalmente sujeitas à incidência da contribuição ao PIS e da COFINS. Assim, não há razão para a lei não autorizar o desconto de créditos pela sociedade que incorra em tais despesas, oneradas pelas referidas contribuições.

(...) resta demonstrado que a vedação em questão aplica-se apenas às despesas relacionadas à aquisição de mercadorias destinadas à exportação, não se estendendo a outras despesas incorridas no curso de suas atividades empresariais, especialmente quando as receitas relativas a referidas despesas estão sujeitas à contribuição ao PIS e à COFINS, sendo passível a apuração dos créditos em questão tendo como base o disposto no artigo 3º, inciso IX da Lei nº 10.833/03.

(b) Frete sobre transferências

O frete contratado para a **transferência de mercadorias destinadas ao processo produtivo** deve ser considerado como um insumo à atividade produtiva da empresa,

gerando o direito ao crédito da contribuição ao PIS e da COFINS com base no inciso II dos artigos 3os das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

(...) Isso porque, sem a transferência desses produtos não acabados (insumos do processo produto da Requerente) nenhum processo produtivo seria possível, de modo que a Requerente estaria impedida de realizar a sua atividade industrial (e, conseqüentemente, de aferir receitas passíveis de tributação).

(...) importante ponderar que a própria RFB já se manifestou no sentido de que os fretes incorridos para a transferência de insumos entre filiais da mesma pessoa jurídica, no curso da produção, poderiam gerar direito a crédito da contribuição ao PIS e da COFINS (*Solução de Consulta n.º 169 de 23 de Junho de 2006 e Acórdão n.º 3301-00.424- 3ª Câmara / 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária*).

No que tange ao frete relativo à **transferência de produtos destinados à revenda**, é possível também a apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS referentes a estes dispêndios.

(...) tendo em vista que o disposto no parágrafo 1º do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 expressamente menciona que os contribuintes poderão descontar créditos da contribuição ao PIS e da COFINS sobre o custo dos bens e serviços adquiridos e tendo em vista o disposto na legislação do IRPJ (*art. 289, §§ 1º e 2º do RIR*) e, mais recentemente, no CPC 16 (para fins contábeis) que inclui no conceito de custo de aquisição os demais custos diretamente atribuíveis à aquisição do produto, imperiosa a conclusão pelo direito de apropriação de créditos sobre despesas com frete na transferência de produtos acabados.

(...) os fretes incorridos nas transferências de mercadorias para revenda entre estabelecimentos do mesmo titular podem, ainda, serem enquadrados no inciso IX dos artigos 3os das Leis n.º 10.637 e 10.833, como “frete na operação de venda”.

Assim, a Requerente entende, como tese subsidiária, que referidas despesas incorridas a título de transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos, seriam típicas despesas de frete nas operações de venda, ainda que o serviço de transporte seja prestado em momento anterior à conclusão do negócio jurídico.

(c) Frete na aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido

(...) entendeu a D. Autoridade Fiscal que não poderia haver a manutenção integral dos créditos relacionados às despesas de frete na aquisição de insumos sujeitos ao crédito presumido ou aqueles adquiridos com fins específicos de exportação, uma vez que em ambos os casos a possibilidade de apropriação de créditos do frete estaria vinculada à possibilidade de apropriação de crédito das mercadorias transportadas.

Na verdade, é evidente que o fato de o valor do frete acrescer o custo de aquisição da mercadoria não significa que deva seguir as regras de apropriação de créditos dessa mercadoria, ainda mais em um cenário como o ora apresentado, em que não existe tributação da mercadoria adquirida (ou existe apenas de modo parcial – crédito presumido), mas existe a tributação da operação de frete contratada.

(...) em relação ao custo total de aquisição dos insumos adquiridos (mercadoria + frete), a Requerente somente não poderia apropriar parcela dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS em relação à mercadoria (crédito presumido), já que parte desse valor não foi oferecido à tributação. No que tange à parte do custo em relação ao frete, que foi devidamente e INTEGRALMENTE tributado, não há o que se falar em vedação ao direito de apropriação de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, tampouco em proporcionalização desse crédito (nos casos de mercadoria sujeita a crédito presumido).

E) Energia Elétrica

Repete que inexistente qualquer argumentação por parte da fiscalização que justifique a glosa das despesas com energia elétrica, e que a legislação autoriza expressamente a apropriação dos referidos créditos.

(...) pela leitura da planilha juntada pela D. Autoridade Fiscal a Requerente pode identificar que os créditos glosados referem-se à despesa com energia elétrica consumida em seu estabelecimento localizado no Porto de Santos, a qual foi devidamente recolhida à “COMPANHIA DOCAS DO ESTADO DE SP CODESP”.

(...) [o] rateio é feito mensalmente pela CODESP, que adquire em um contrato global Energia Elétrica das condicionais estaduais, e efetua o cálculo para fins de verificação do quantum relativo a cada um daqueles que se utilizam da Energia Elétrica.

F) Crédito Extemporâneo

Argumenta que a natureza dos créditos pleiteados não é contestada, mas tão somente, o momento e forma de apropriação dos mesmos. E que teria atendido aos requisitos da legislação, quais sejam: (i) não atualizá-los monetariamente (art. 13 da Lei n.º 10.833/2003); e (ii) prazo de 5 (cinco) anos para utilização dos créditos (art. 1º do Decreto n.º 20.910/1932).

(...) a legislação aplicável (Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03 e Decreto n.º 20.910/32) não prevê em nenhum momento que para se apropriar extemporaneamente de créditos de PIS e COFINS o contribuinte deve retificar o DACON e a DCTF do período em que a despesa ocorreu.

G) Dos Pedidos

- (i) seja declarado nulo o despacho decisório com base nas nulidades apontadas pela Requerente;
- (ii) caso não se entenda pela nulidade, que sejam integralmente reconhecidos os créditos da contribuição ao PIS e da Cofins apropriados, com o deferimento do pedido de ressarcimento.

Em sessão realizada no dia 18/05/2016, Resolução 12.000.644, esta 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJ), entendeu, com base nos questionamento preliminares da manifestação de inconformidade, e também porque os documentos dos autos não autorizaram firmar convicção suficiente para decisão da lide, que o processo deveria retornar em diligência para que a Autoridade *a quo*, fls. 193 e 194:

1. fornecesse a lista de fornecedores da contribuinte, cujas vendas foram glosadas para fins de aproveitamento de créditos no período analisado no presente processo, apresentando o total das aquisições glosadas por fornecedor, a situação específica de cada fornecedor perante a Receita Federal (ativa, inativa, inapta, inexistente de fato, etc.) com a data do evento;
2. indicasse as razões específicas, para cada fornecedor da lista citada no item '1', para sua classificação de "noteira", efetivada na Informação Fiscal;
3. indicasse os elementos probatórios, citando a folha dos autos ou juntando os documentos pertinentes, que amparam as razões específicas aludidas no item '2';
4. indicasse as razões, com as provas necessárias, que denotam a participação da contribuinte (Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A.) na fraude envolvendo créditos fictícios da não-cumulatividade no mercado de café ou de algodão ou de outras commodities.

Também foram solicitados esclarecimentos adicionais a respeito da glosa de créditos referentes à energia elétrica.

A Autoridade Fiscal, inicialmente emitiu o Despacho de Diligência, fls. 483 a 501, contudo, o mesmo foi retificado a fim de corrigir inconsistências, sendo juntado o “Termo de Rerratificação de Despacho de Diligência”, fl. 505, dos quais extraímos as seguintes informações:

Item 1

- a) Foram juntadas ao processo as planilhas mensais com a relação de notas fiscais glosadas e a totalização dos valores por fornecedor (fls. 459).
- b) Também em atendimento ao item 1 foi confeccionado quadro sintético contendo nome do fornecedor, CNPJ, valor total da glosa mensal e do trimestre, situação cadastral com data do evento, além dos campos contendo informações relativas a DCTF, DACON e DIPJ (fls. 460).

Itens 2 e 4

A fiscalização inicialmente traça um panorama geral do mercado de café e os desdobramentos decorrentes das operações realizadas pelo MPF, PF e RFB (“Robusta”, “Tempo de Colheita” e “Ghost Coffee”). As distorções do mercado eram tão graves que obrigaram o Executivo Federal a publicar uma lei para melhor regular a sistemática de geração de créditos dos participantes da cadeia de distribuição de café (Lei nº 12.599/2012).

Nas referidas operações, ficou claro que os exportadores de café não se limitam a utilizar apenas uma ou poucas noteiras para guiar o café adquirido. Os exportadores atuantes no mercado, bem como as noteiras, transacionavam-se entre si como numa teia, de modo que dificultasse o rastreamento das operações. Em outras palavras, todas as atacadistas atuantes em uma região guiavam café do produtor rural para toda e qualquer exportadora atuante na região.

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

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, como a DCTF, o Dacon, a DIPJ, etc.

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.

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

E que o adquirente exportador de café, mesmo que demandado pelos clientes no exterior por café de alta qualidade, sequer conhece as estruturas de funcionamento e obtenção de café de qualidade de qualquer um de seus fornecedores, como ocorre em relações mercantis ordinárias, limitando-se a conhecê-los por meio de cadastros fazendários.

(...) merece destaque o princípio da verdade material, que traduz a ideia de que, na apuração dos fatos, deve ser sempre buscado o máximo de aproximação com a certeza. Sua aplicação ao processo administrativo justifica-se na medida em que a Administração, na busca constante pela satisfação do interesse público, não deve conformar-se com a verdade meramente processual. Pode e deve estender sua atividade investigatória, valendo-se de elementos diversos daqueles trazidos aos autos pelos interessados, desde que os julgue necessários para a solução do caso.

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.

A fiscalização identificou que diversos fornecedores de café do sujeito passivo estavam envolvidos ou foram expressamente citados nas operações deflagradas pela RFB. Como base em procedimentos anteriores e nos dados presentes nos sistemas informatizados da RFB traçou-se um perfil de cada um dos fornecedores:

| |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>a) A. Araújo Galvão ME, CNPJ 12.360.744/0001-04 A empresa apesar de estar com situação cadastral ativa nunca apresentou qualquer declaração quer seja DIPJ, DSPJ Simples Federal ou DSPJ Inativa, bem como DACON e DCTF ou pagou qualquer tributo. Não foi apresentada GFIP no ano-calendário em questão.</p> |
| <p>b) C. P. da Costa ME, CNPJ 10.462.624/0001-84 Não apresentou DACON, DCTF, não efetuando recolhimento de quaisquer tributos. Desde 2008 apresenta DIPJ de inativa. A empresa também não apresentou GFIP no ano de 2011.</p> |
| <p>c) Café Forte Comércio Ltda, CNPJ 11.655.002/0001-35 A empresa não apresentou DCTF, DACON, além de apresentar DIPJ de inativa no exercício 2011 e não apresentar DIPJ no ano-calendário 2011. A empresa também nunca apresentou GFIP.</p> |
| <p>d) D. F. Teodoro, CNPJ 10.466.322/0001-84 A empresa não apresentou DACON, DCTF, bem como, sempre apresentou DIPJ como inativa.</p> |
| <p>e) D. G. da Silva Café, CNPJ 13.603.243/0001-66 Não apresentou DCTF, DACON e na DIPJ consta como inativa.</p> |
| <p>f) Grande Minas Comércio de Café Ltda, CNPJ 05.609.148/0001-41 Por meio do Ato Declaratório 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 Grande Minas Comércio de Café Ltda., emitidos nos anos-calendário de 2010 e 2011, por serem igualmente 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.</p> |
| <p>g) Gomes e Faria Comércio Atacadista de Café Ltda (Império Comércio atacadista de Café Ltda), CNPJ 11.322.452/0001-06 A empresa se localiza em Varginha, local da Operação Ghost Coffee. Apresentou DIPJ pelo Lucro Presumido e informou não possuir nenhum segurado empregado no final do período.</p> |

| |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Em consulta ao sistema GFIPWEB foi confirmada apenas a existência de um trabalhador na empresa, com vínculo societário. Apresentou DACON informando apurar na PIS e COFINS no Regime Cumulativo e apresentando contribuições apagar. Porém, em consulta ao extrato de débitos do sistema DCTF, verificou-se que apesar de declarar débitos em DCTF, não houve recolhimento de PIS e COFINS no período, constando saldo a pagar. A empresa teve seus documentos fiscais declarados inidôneos, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/VAR n.º 60, de 15 de dezembro de 2014, conforme consta do processo administrativo 10660.722588/2014-40.</p> |
| <p>h) J. Ubaldo Bernardo, CNPJ 02.602.900/0001-34 DIPJ foi apresentada zerada, com informação apenas na ficha 61A – Rendimentos de Dirigentes e Sócios e ficha 70, de informações previdenciárias. Foi informada a existência de apenas 1 empregado na DIPJ. Em consulta a GFIP consta três trabalhadores vinculados, apenas um na condição de empregado. Apresentou DACON zerado. Não apresentou DCTF no período, nem efetuou pagamentos de tributos.</p> |
| <p>i) JCM Comércio de Café Ltda, CNPJ 11.371.807/0001-57 Não apresentou DACON, DCTF, apresentou DIPJ inativos e não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS e nem de outros tributos.</p> |
| <p>j) Murilo José Guilherme, CNPJ 13.045.678/0001-32 Não apresentou DCTF, nem DACON e apresentou DIPJ de inativa.</p> |
| <p>k) Ogeex Comércio e Exportação de Café, CNPJ 03.922.159/0001-51 A empresa encontra-se na situação de inapta no cadastro CNPJ, por motivo de localização desconhecida, conforme Processo n.º 11634.720561/2013-11 e Ato Declaratório n.º 100 de 208/10/2013. No ano calendário em análise apresentou DIPJ por Lucro Presumido zerada. No processo de inaptdão do CNPJ consta que informação de testemunha que a empresa permaneceu no endereço por cerca de dois anos e que durante esse período apenas um funcionário eventualmente por lá permanecia.</p> |
| <p>l) R & G Comércio de Café Ltda, CNPJ 06.257.017/0001-05 Não apresentou DCTF, e apresentou DIPJ e DACON zeradas no período. Não efetuou recolhimento de tributos no período. Informou possuir zero empregados na DIPJ.</p> |
| <p>m) Terra Mineira Com e Serviços Ltda, CNPJ 10.933.641/0001-52 Desde a sua abertura sempre apresentou DIPJ de inativa. Não apresentou DACON, nem DCTF..</p> |
| <p>n) Weberton do Carmo Caliani, CNPJ 12.011.188/0001-52 Não apresentou DCTF, DACON e apresentou DIPJ de inativa no período. Não efetuou recolhimento de tributos.</p> |
| <p>o) S F Gomes, CNPJ 10.258.304/0001-07 (Comércio e Exportação de Café Grão Forte Ltda) Apresentou DIPJ completamente zerada, sem qualquer informação na DRE ou Balanço Patrimonial. Recolheu PIS e COFINS apenas nos meses de setembro e outubro de 2011. A empresa normalmente informa no DACON aquisições em valores superiores aos das vendas, e por isso, normalmente não é gerado valor a pagar. A empresa não apresenta filiais, apenas matriz, sem estrutura para armazenamento, e fica localizada no Espírito Santo.</p> |

Em relação à empresa **Grão Suldeste, CNPJ 10.947.249/0001-62**, verificou-se que informou suas vendas como destinadas à comercial exportadora, que seria isenta da incidência das contribuições, da mesma forma que a compradora não poderia se

creditar dos referidos créditos por força do §4º do art. 6º e art. 15 da Lei nº 10.833/2003.

Assim, foram mantidas as glosas informadas na rubrica “Bens para Revenda – Café” nos seguintes valores:

| | Bens para Revenda - café |
|----------|--------------------------|
| Outubro | 15.281.149,16 |
| Novembro | 17.359.081,74 |
| Dezembro | 5.990.223,87 |

Item 3

Os documentos probatórios foram juntados pela fiscalização no dossiê nº 10010.001576/1116-11, onde para cada fornecedor glosado foi criada uma pasta com os respectivos DACON, DIPJ, DCTF, Consulta CNPJ, etc.

Item 5

Informa que no trimestre em análise, com base na documentação apresentada pelo contribuinte, foram mantidas as glosas das notas fiscais nos meses de outubro e novembro de 2011, pelo fato de que a energia elétrica foi efetivamente consumida nos meses de agosto e setembro de 2011 e para tanto tais valores serão considerados nos processos que apuram os créditos do 3º trimestre de 2011. Tal fato pode ser confirmado pelas cópias das notas fiscais de nº 3585 (R\$ 6.872,08 – valor remanejado para agosto) e nº 0071 a 0074 (R\$ 15.925,12 – valor remanejado para setembro) de fls. 225/252.

| Nº NF | Valor | Mês de Consumo |
|-------|--------------|------------------|
| 3595 | 6.872,08 | Agosto de 2011 |
| | TOTAL | 6.872,08 |
| 0071 | 3.437,51 | Setembro de 2011 |
| 0072 | 1.344,94 | Setembro de 2011 |
| 0073 | 6.255,03 | Setembro de 2011 |
| 0074 | 4.887,64 | Setembro de 2011 |
| | TOTAL | 15.925,12 |

Diante de todo o exposto, com base na revisão da análise da apuração dos créditos passíveis de ressarcimento/compensação, **reconheço o valor de R\$ 1.472.775,34 (um milhão, quatrocentos e setenta e dois mil)**, setecentos e setenta e cinco reais e trinta e quatro centavos) para o PIS não-cumulativo do 4º trimestre de 2011.

Foi feita a planilha “Apuração de Créditos – 4º trim 2011”, fl. 49, sendo juntada às fls. 482.

A empresa apresentou “manifestação à diligência”, fls. 512 a 541, a qual relacionamos, resumidamente, os principais argumentos:

1) Preliminarmente a empresa volta a acusar a fiscalização de ofensa ao artigo 142 do CTN, pois não teria seguido seus preceitos quando da formulação do despacho decisório, e quando da Resposta à Diligência:

(...) remetido os autos para diligência, a D. Autoridade Fiscal se limitou, novamente, a trazer argumentos acerca da sua **suspeita** acerca da existência de eventual esquema fraudador, bem assim acerca de eventual indício de ausência de pagamento pelas empresas fornecedoras.

Ora, fica claro que referidas irregularidades (caso efetivamente tenham ocorrido), comprova apenas que os fornecedores são passíveis de autuação por não cumprimento de obrigação principal ou não cumprimento de obrigação acessória. NADA ALÉM!

De todas as 21 empresas fornecedoras, apenas duas tiveram declaração de inaptidão registrada em seu cartão CNPJ, sendo que todas essas duas declarações foram perpetradas em momentos posteriores às operações objeto de análise no presente processo, (...). Ou seja: TODAS as fornecedoras eram aptas à época dos fatos geradores objeto do presente pedido de ressarcimento (aquisições realizadas pela Requerente), razão pela qual não se sustenta a argumentação fiscal, seja pela presunção ilegal realizada, seja pela análise dos fatos (o que se furtou a fazer a D. Autoridade Fiscal).

Ou seja, mesmo após a solicitação expressa da r. decisão que determinou a diligência para a D. Autoridade Fiscal comprovasse (i) a inidoneidade dos fornecedores e (ii) a existência de simulação na operação, o que existe no presente processo são meros indícios, fatos secundários, que nem de longe comprovam a inidoneidade dos fornecedores, ponto fulcral da acusação fiscal e cuja comprovação é ônus da autoridade fiscal.

2) No mérito a empresa defende a possibilidade de apropriação de créditos por ser contribuinte de boa-fé nas operações envolvendo fornecedores declarados inidôneos pela Administração Tributária, com fulcro no art. 82 da Lei nº 9.430/1996.

Ora, fica claro para qualquer cientista do direito que não há qualquer lógica na linha de argumentação adotada pela d. Autoridade Fiscal. Isso porque, não pode a D. Autoridade Fiscal "presumir" que determinadas empresas foram declaradas inidôneas sem um ato administrativo validando referida presunção.

Saliente-se, ainda, que mesmo que fosse possível suportar eventual tese acerca da inidoneidade dos fornecedores da Requerente (o que se admite apenas a título argumentativo) ainda assim, fato é que os créditos da contribuição ao PIS e da COFINS apropriados seriam legítimos, uma vez que a Requerente comprovou a efetividade da operação sendo considerada terceira de boa-fé.

Ora, ao longo de todo o processo administrativo, fica claro que nunca houve discussão acerca do efetivo pagamento dos produtos pela Requerente e/ou o seu recebimento, de modo que, a despeito de questionar o crédito da contribuição ao PIS, a D. Autoridade Fiscal em nenhum momento contesta a efetividade das operações de aquisição de café cru e plumas de algodão.

3) A fiscalizada também se insurge contra o que alega ser alteração de critério jurídico por parte da autoridade fiscal, quando esta informa que as glosas dos créditos referentes às mercadorias adquiridas para revenda da empresa Grão Sudeste Com. Import e Export de Café e Cereais Ltda. não gerariam direito ao crédito das contribuições por se tratarem de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação.

Assim, verifica-se que o novo fundamento apresentado pela D. Autoridade Fiscal acerca da impossibilidade de crédito das mercadorias adquiridas da empresa Grão Sudeste Com. Import e Export. de Café e Cereais Ltda., não merece prosperar sob patente afronta ao artigo 146 do CTN, bem como a jurisprudência administrativa já consolidada no extinto Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e judicial, no caso, do Superior Tribunal de Justiça, de forma que não faltam razões para que seja anulado o lançamento fiscal ora combatido, o qual privilegia a insegurança jurídica.

4) Sobre as glosas de créditos relacionados a dispêndios com energia elétrica, afirma que a despeito do reconhecimento/revisão dos valores por parte da fiscalização nos meses de agosto e setembro, não concorda com a manutenção da glosa em relação a julho.

(...) não merece prosperar os fundamentos utilizados pela D. Autoridade Fiscal, uma vez que o aproveitamento extemporâneo de créditos no âmbito do regime não-cumulativo do PIS e COFINS está expressamente previsto em lei, mais especificamente, no §4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03...

Especificamente no que concerne a essa negativa de apropriação de crédito em duplicidade, a Requerente ressalta que não se apropriou de qualquer valor relacionado a essas contas de energia, conforme comprova-se DACON dos períodos eferentes às notas fiscais ora discutidas (Doc. 01).

Com relação ao primeiro requisito legal para a apropriação extemporânea glosados pela I. Agente Fiscal foram apropriados pela Recorrente respeitando o prazo de 5 (cinco) anos. Isso porque, bem da verdade, eles remontam ao mês anterior, apenas.

(...) os créditos apropriados extemporaneamente foram lançados pelos seus valores originais, sem sofrer atualização monetária pela Taxa SELIC, conforme requisito previsto pelo art. 13 da Lei nº 10.833/03.

A empresa apresentou complemento à sua manifestação ao despacho de diligência, fls. 547 a 560, contendo planilhas onde relaciona os fornecedores, notas fiscais, valores, contratos, situação e data da consulta ao SINTEGRA, no intuito de comprovar a efetividade das operações. Os documentos que dariam suporte as alegações foram juntados às fls. 561 a 1.238. Ela informa ainda:

(...) os comprovantes de pagamento são identificáveis, constatando a razão social, sendo certo que o número de conta bancário em que ocorreram os depósitos é exatamente o mesmo número de conta bancária que consta em todos os contratos firmados com seus fornecedores.

Ademais, outro ponto que demonstra a boa-fé da Requerente são os relatórios SINTEGRA emitidos, anteriores às operações ora analisadas, e comprovam a regularidade de seus fornecedores para realização de operações mercantis.

Nesse contexto, considerando a comprovação da boa-fé ante aos pagamentos efetuados, conforme disposto na Lei nº 9.430/96 e entendimento sedimentado pelo STJ, verifica-se que a Requerente agiu na mais estreita boa-fé, bem como as operações efetivamente ocorreram, bem como adotou todas as medidas para certificar-se a idoneidade do seu fornecedor à época dos fatos geradores, razão pela qual merece o r. Despacho Decisório ser reformado.

Assim, defende a aceitação da petição como complementação à sua manifestação, entendendo que deve ser declarado nulo o despacho decisório, e caso não se entenda pela nulidade, que se reconheça integralmente os créditos das contribuições ao PIS e da COFINS, informados em seu pedido de ressarcimento. Promove ainda, a juntada dos documentos que comprovariam a sua boa-fé na aquisição dos produtos para a revenda, e os DACON, fls. 1.242 a 2.133.

Ato contínuo, a DRJ-RIO DE JANEIRO (RJ) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo, somente são considerados insumos, para fins de creditamento, os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

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

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

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

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

É exigida a entrega de DACTON e DCTF retificadores, acompanhado da escrituração contábil pertinente, quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da contribuição em pedido de ressarcimento/compensação.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. COMPROVAÇÃO.

Incumbe ao contribuinte o ônus da prova quanto à certeza e liquidez de alegado crédito contra a Fazenda Pública em processo de restituição/compensação.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

DESPACHO DECISÓRIO - NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Não há que se falar em nulidade do despacho decisório quando neste constam os fundamentos de fato e de direito que embasaram a decisão, em conformidade com a legislação de regência.

PROVAS INDICIÁRIAS.

Na busca pela verdade material, que é um princípio do processo administrativo fiscal, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita por provas diretas e/ou por um conjunto de indícios que, se isoladamente pouco poderiam atestar, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização dos meios de prova, sendo perfeitamente regular a formação da convicção a partir do cotejo de subsídios de variada ordem, inclusive as provas indiciárias.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ou em relação à prova documental que não tenha sido apresentada, salvo exceções legalmente previstas.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido Parcialmente

Em seguida, devidamente notificada, a Empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No Recurso Voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na Manifestação de Inconformidade quanto as glosas subsistentes.

Na análise do recurso, essa Colenda Turma decidiu, em conhecer em parte do recurso voluntário, e, na parte conhecida, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário. Abaixo, reproduz-se a ementa do acórdão proferido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

AQUISIÇÕES. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO VEDADO.

Empresas comerciais exportadoras se encontram legalmente impedidas de apurar créditos de PIS/Cofins vinculados à aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação, tampouco referentes a quaisquer encargos e despesas atinentes a tal exportação.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. EMBALAGENS DE PAPELÃO. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Os palletes e embalagens de papelão são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos.

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS SUJEITO A CRÉDITO PRESUMIDO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido, geram direito integral ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ OU PARTICIPAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Não restando comprovada a participação da Contribuinte na criação de pessoas jurídicas de fachada, tampouco a existência ou indícios de má-fé na aquisição dos insumos, ilegítima a glosa dos créditos. O Contribuinte tomou ciência da decisão e opôs Embargos de Declaração alegando que houve suposta omissão, uma vez que não teria sido reproduzido, no voto condutor do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria divergente, que acompanhou o Relator pelas conclusões, em observância ao que preconiza o art. 63, § 8º, do Anexo II do RICARF/2015.

Na análise da admissibilidade do recurso, admitiu-se o cabimento dos embargos quanto à omissão alegada.

Na forma regimental, o Presidente da Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara, à época, admitiu o presente recurso e determinou que o processo fosse a mim redistribuído para, em seguida, colocar em pauta e deliberação do Colegiado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual devem ser conhecidos por este Colegiado.

Como se sabe, nos termos do art.65 do RICARF, cabem os Embargos de Declaração *quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos* ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a Turma. Servem, ainda, os Embargos para corrigir eventuais erros materiais. Sua função principal é sanar esses vícios da decisão, não se trata de recurso que tenha por fim reformá-la ou anulá-la (embora o acolhimento dos embargos possa eventualmente resultar na sua modificação), mas aclará-la e sanar as suas obscuridades, contradições, omissões ou erros materiais.

No caso concreto, a Embargante sustenta que o acórdão embargado padece de vários vícios, dentre os quais erro material, omissão, contradição e obscuridade.

No entanto, na análise de admissibilidade, apenas acolheu-se o recurso quanto à omissão de matéria provida e não espelhada na ementa.

Pela leitura do acórdão, percebe-se que de fato houve omissão na ementa de matéria provida constante do voto vencedor. Até porque no acórdão nº 3402-007.058, 23 de outubro de 2019, da mesma embargante e com a mesma relatoria proferido no mesmo dia e com a mesma composição do Acórdão 3402-007.057, de 23 de outubro de 2019 embargado com a mesma matéria objeto do voto vencedor espelha a ementa da matéria que obteve provimento.

Dessa forma de omissão apontado, acrescenta-se à ementa original do acórdão tópico referente ao julgamento da matéria em que se deu provimento atinente à matéria de “Método de rateio na apuração de créditos das contribuições-operações de exportação”(em negrito), visando sanar o vício:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

AQUISIÇÕES. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO VEDADO.

Empresas comerciais exportadoras se encontram legalmente impedidas de apurar créditos de PIS/Cofins vinculados à aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação, tampouco referentes a quaisquer encargos e despesas atinentes a tal exportação.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO. PALETES. EMBALAGENS DE PAPELÃO. CRITÉRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Os palletes e embalagens de papelão são utilizados para proteger a integridade dos produtos, enquadrando-se no conceito de insumos.

CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.

As despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS SUJEITO A CRÉDITO PRESUMIDO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos sujeitos ao crédito presumido, geram direito integral ao crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ OU PARTICIPAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Não restando comprovada a participação da Contribuinte na criação de pessoas jurídicas de fachada, tampouco a existência ou indícios de má-fé na aquisição dos insumos, ilegítima a glosa dos créditos. O Contribuinte tomou ciência da decisão e opôs Embargos de Declaração alegando que houve suposta omissão, uma vez que não teria sido reproduzido, no voto condutor do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria divergente, que acompanhou o Relator pelas conclusões, em observância ao que preconiza o art. 63, § 8º, do Anexo II do RICARF/2015.

PIS/COFINS. CRÉDITOS. REGIME DE APURAÇÃO. RATEIO PROPORCIONAL. EXPORTAÇÃO.

No caso de custos, despesas e encargos vinculados às receita não cumulativa e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa das contribuições para o PIS e a COFINS, o crédito poderá ser determinado pelo método de rateio proporcional, considerando as receitas provenientes de exportação no cálculo percentual entre a receita não cumulativa e o total da receita bruta auferidas em cada mês.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher os Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte, sem efeitos infringentes, para sanar a omissão na ementa quanto a matéria provida, constante do acórdão nº3402-007.057, de 23 de outubro de 2019.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo