



Processo nº	11543.001111/2006-16
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3302-014.504 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	17 de junho de 2024
Recorrente	CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, consequentemente, à obtenção do produto final.

VENDA DE CAFÉ. CREDITAMENTO. INTERPOSIÇÃO.

Comprovada a aquisição de café, de fato, de pessoas físicas, quando os documentos apontavam para uma intermediação por pessoa jurídica, incabível o creditamento integral das contribuições, cabendo apenas o crédito presumido pela aquisição de pessoas físicas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CONCOMITÂNCIA. UNIDADE DE JURISDIÇÃO. SÚMULA CARF N. 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o crédito relacionado às aquisições de café das empresas listadas no parecer que ampara o despacho decisório, exceto para as empresas "HAGAR COMÉRCIO LTDA" e "G. FERREIRA E SANTA MARTA COMÉRCIO LTDA".

(documento assinado digitalmente)

Lazaro Antonio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares (Presidente).

Relatório

O presente processo trata do Pedido de Ressarcimento/Declarações de Compensação (Dcomp) no montante de R\$ 881.661,25, referente ao crédito de PIS não-cumulativo do período de apuração de 01/04/2003 a 30/06/2003 (2º Trimestre de 2003). A Delegacia da Receita Federal em Vitória (DRF/Vitória) proferiu despacho decisório (fls. 349) baseado no Parecer SEORT/DRF/VIT nº 789, de 27/02/2009 (fls. 334 e ss.), reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 199.693,15.

No Parecer SEORT, que fundamentou o despacho decisório, a autoridade fiscal apresentou as seguintes considerações:

1. Documentação Fiscal e Irregularidades dos Fornecedores : Ao analisar os documentos fiscais das aquisições da matriz e filiais, incluindo o efetivo pagamento e a situação cadastral dos fornecedores, foram constatadas diversas irregularidades, sendo muitos fornecedores considerados inaptos, inativos ou omissos. Com base nisso, foram promovidas as glosas pertinentes.

2. Falta de Recolhimento nas Etapas Anteriores : Constatou-se que nas fases anteriores da cadeia de produção ou comercialização não houve recolhimento das contribuições devidas. Essa ausência de recolhimento nas etapas anteriores da cadeia produtiva foi vista como um obstáculo para o reconhecimento do crédito pleiteado.

3. Enriquecimento sem Causa : A autoridade fiscal concluiu que permitir o ressarcimento dos créditos pleiteados, sem o devido recolhimento nas etapas anteriores, resultaria em enriquecimento sem causa em detrimento dos cofres públicos. Isso representa uma transferência indevida de recursos públicos para particulares.

4. Condição para Admissão do Crédito : A efetiva cobrança ou a pressuposição de sua ocorrência é condição necessária para a admissão do crédito. Em tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a iniciativa de apuração e recolhimento do montante devido cabe ao próprio contribuinte. A falta de recolhimento observada nos extratos dos sistemas da Receita Federal do Brasil (RFB) tornou inadmissível o reconhecimento do direito creditório.

5. Irregularidades em Códigos de Operação : A análise dos documentos revelou lançamentos inadequados em códigos de operação 4999, 1999 e 2999. Esses lançamentos referiam-se a serviços que não se enquadram nas hipóteses de cálculo de crédito, como pagamentos por representação comercial, intermediação na compra e venda de café e comissões.

6. Despesas Comerciais e Operações Financeiras : Despesas comerciais com aluguel de garagem, estacionamento, conservação de edifício, aluguel de quadra e taxa de condomínio, bem como despesas financeiras como juros sobre antecipação de clientes e operações de swap, foram excluídas dos créditos devido à falta de previsão legal e por não se enquadarem no conceito de insumos.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 18/08/2009 (fl. 360) e apresentou Manifestação de Inconformidade em 17/09/2009 (fl. 361 e ss.), alegando, em síntese, que:

1. Inexistência de Vedaçāo Legal : A legislação não veda o aproveitamento de créditos em casos onde a pessoa jurídica fornecedora não recolheu a contribuição. A restrição se aplica apenas quando as aquisições não estão sujeitas ao tributo, o que não é o caso presente.

2. Aquisição Regular de Produtos e Serviços : A contribuinte adquiriu produtos e serviços para industrialização e revenda de pessoas jurídicas domiciliadas no País, apropriando-se dos créditos conforme a legislação vigente.

3. Notas Fiscais e Regularidade das Aquisições : Todas as aquisições foram documentadas com notas fiscais emitidas regularmente, atendendo aos requisitos legais. A contribuinte não tem competência para fiscalizar a regularidade fiscal dos fornecedores, tarefa que cabe às autoridades tributárias.

4. Apropriação de Créditos e Regularidade Fiscal dos Fornecedores : A apropriação dos créditos não está vinculada à regularidade fiscal dos fornecedores. O crédito é vinculado às aquisições efetuadas junto a pessoas jurídicas sujeitas à incidência da contribuição.

5. Despesas com Aluguéis e Operações Financeiras : As despesas com aluguel de imóveis, garagem, estacionamento e conservação de edifícios são essenciais para a atividade empresarial e, portanto, geram direito a crédito. Despesas financeiras decorrentes de operações de swap e juros pagos sobre valores antecipados por clientes devem ser consideradas como despesas financeiras.

6. Não-Cumulatividade e Despesas Relacionadas à Atividade Empresarial : A legislação de PIS não deve ser interpretada com base nos conceitos de insumos do IPI e ICMS. Todas as despesas que contribuem direta ou indiretamente para a geração de receitas tributáveis devem ser reconhecidas para fins de crédito, respeitando o princípio da não-cumulatividade.

Em 21/02/2011, a então 5^a Turma da DRJ/RJ02 (atual 17^a Turma da DRJ/RJ1) encaminhou o processo em diligência para que a Delegacia de origem prestasse maiores esclarecimentos sobre as irregularidades na apropriação de créditos. Foram anexados diversos documentos e relatórios de diligência (fls. 614/675), destacando-se os seguintes pontos:

1. **Investigações da Receita Federal** : As investigações da DRF/Vitória, denominadas "Operação Tempo de Colheita" e "Operação Broca", revelaram a utilização de empresas de fachada como intermediárias fictícias na compra de café, com o objetivo de obter e apropriar-se de créditos indevidos de PIS/COFINS.

2. **Modus Operandi das Fraudes** : O esquema envolvia a emissão de notas fiscais por empresas laranjas para guiar café de produtores reais, permitindo que as exportadoras se apropriassem de créditos sem o devido recolhimento tributário.

3. **Depoimentos e Documentos** : Depoimentos de sócios das empresas de fachada, corretores e produtores rurais confirmaram a fraude. As empresas intermediárias não possuíam estrutura física ou operacional para comercializar café, atuando apenas como ponte para a emissão de notas fiscais.

4. **Operações e Impacto Fiscal** : As operações fraudulentas causaram significativo impacto fiscal, com perda de arrecadação de PIS/COFINS. As exportadoras e indústrias envolvidas tentavam se proteger de questionamentos fiscais, alterando a documentação das operações para simular regularidade.

Com base nas investigações e documentos coletados, foi possível comprovar a interposição fraudulenta de empresas de fachada na cadeia de comercialização do café, invalidando os créditos pleiteados pela contribuinte. As irregularidades apuradas justificam a glosa dos créditos e o reconhecimento parcial do direito creditório no valor de R\$ 199.693,15.

A decisão recorrida julgou a manifestação de inconformidade improcedente, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de interpresa 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.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. DESPESAS FINANCEIRAS.

Até 31 de julho de 2004 admitia-se, na apuração da contribuição no regime não-cumulativo, o desconto de créditos calculados sobre as despesas financeiras, somente quando decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO- CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não-cumulatividade.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO- CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima mencionada a contribuinte interpôs recurso voluntário, onde repara as alegações trazidas em manifestação de inconformidade.

É noticiado no processo, uma ação judicial onde a recorrente pleiteia a não compensação de ofício de eventuais créditos verificados no presente processo com débitos apontados em outros processos administrativos que são movidos em face da contribuinte.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de matéria glosas efetuadas pela fiscalização em relação à apuração de créditos sobre diversas rubricas, a saber: (a) aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada; (b) despesas financeiras; (c) corretagem e outros serviços (como assessoria técnica comercial e fretes/despesas comerciais de venda); e (d) amortização do diferido.

Compensação de Ofício e Recurso Voluntário:

Antes de adentrar à análise das glosas, é imperativo esclarecer que a questão referente à compensação de ofício deve ser analisada pela unidade local da RFB em rito próprio, observando-se o decidido em relação à demanda judicial interposta pela empresa. Quanto ao pedido efetuado em sede de recurso voluntário, concernente à atualização monetária do crédito, ressalta-se que não constitui exatamente um "fato novo", mas sim um fato motivador da não apreciação do tema por este tribunal administrativo, em virtude da unidade de jurisdição consagrada na Súmula nº 1 deste CARF. Dessa forma, cabe à unidade local efetivamente cumprir o que restou decidido em juízo na liquidação do julgamento administrativo.

1. Aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada:

No que concerne a esta rubrica, a defesa alega inovação na fundamentação para negativa do crédito pela DRJ. Torna-se necessário verificar os fundamentos adotados pelo despacho decisório da unidade local para o indeferimento parcial dos créditos, especificamente em relação às aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada.

Os fundamentos da unidade local para a negativa do direito de crédito em relação a essa rubrica serão analisados a seguir.

Ressalta-se que dentre os fornecedores analisados, 37% enquadram-se nas situações acima descritas. A tabela abaixo apresenta as compras dos fornecedores irregulares na amostragem do ano de 2003.

razão social	cnpj - razz	Total Global	Irregularidade
Joel Henrique de Jesus	05.364.875	4.497.008	inativa
COMERCIAL AGRÍCOLA CARVALHO LTDA.	01.755.600	3.885.954	receita nula
JOSEF MARIA GONÇALVES	06.408.105	2.687.040	receita nula
Carlos Agostinho de Abreu	05.381.218	2.489.374	omissa
J R Comissaria de Cafe LTDA.	03.949.404	2.119.700	omissa
G. Ferreira	02.252.204	2.117.018	inativa
Agar Comércio Ltda	05.073.665	1.852.592	inativa
Santa Marta Com. e Represent. Ltda	04.747.510	1.399.250	inativa
IVAIR ALVES DE OLIVEIRA-COM.CAFE OLIVEIR	03.722.798	1.335.442	inativa
CAMIFRA COMERCIO LTDA	06.363.306	1.309.047	inativa
Montfort Com. e Exp. Ltda	05.644.657	1.175.484	inativa

Como se pode extrair, a situação é paradoxal, haja vista que a Fazenda Nacional é instada a ressarcir um pretenso direito creditório que, como contrapartida, não possui o recolhimento dos tributos devidos na etapa imediatamente anterior. Verifica-se que há a pretensão de obtenção de crédito do PIS de janeiro a dezembro de 2003 sob compras de fornecedores em situações incompatíveis com a receita declarada que totalizariam R\$ R\$410.321,13, valores estes nunca recolhidos aos cofres públicos.

Dante do que retratado, a plausível conclusão conduz à inadmissibilidade do pleito formulado, no que toca às ditas compras, em razão de um claro enriquecimento sem causa em detrimento dos cofres públicos, o que representa uma cessão de interesses públicos em favor de particulares.

E segue o parecer que ampara o despacho decisório, no sentido de que

Assim visto, irrefragável é a concepção segundo a qual a efetiva cobrança ou, na pior hipótese, a pressuposição de sua ocorrência, é condição sine qua non para a admissão do creditamento. Vale esclarecer que tal "cobrança", para os tributos sujeitos ao denominado "lançamento por homologação", onde a lei atribui ao próprio contribuinte a iniciativa de apuração e recolhimento do montante devido, é caracterizada pela efetiva adoção de referidos procedimentos.

Como restou demonstrado na hipótese relatada, sabidamente não houve o respectivo recolhimento tributário de forma tal que não há razoabilidade em se admitir o reconhecimento do direito creditório, sob pena de se patrocinar verdadeira sangria nas finanças públicas.

Isto posto, foi providenciada a relação nominal dos fornecedores (tabela resumo supra apresentada) que se encontram nas situações descritas, bem como a listagem das notas fiscais das aquisições não aproveitadas, às fls.192/194 e foi promovida a glosa pertinente, conforme tabela à (fl.191).

Seguindo estas premissas foi elaborado o "Demonstrativo de Cálculo dos Créditos a Descontar" de fls. 202, no qual estão discriminados todos os ajustes procedidos nas bases de cálculo dos créditos.

Estes foram os princípios considerados para a recusa de crédito, os quais foram levados à análise pela DRJ, frente aos argumentos apresentados pela empresa em sua contestação.

Antes de deliberar sobre o caso, a DRJ solicitou uma investigação adicional à unidade local, com o intuito de realizar verificações:

Considerando a existência de supostas irregularidades na obtenção e apropriação de créditos por empresas que operam no mercado de café, a partir do que consta das denominadas Operação "Tempo de Colheita" e Operação "Broca", tendo em vista o que consta às fls. 4817/4818, solicita-se que seja verificado *in loco*, ou mesmo a partir de possível juntada de documentação extraída das citadas Operações, sc:

- os fornecedores de café ao interessado, encontram-se localizados, efetivamente, no endereço informado à Receita Federal do Brasil (RFB), constante do cadastro do CNPJ, e além disso, se possuem patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do objeto que se refere à venda de café, esclarecendo-se a suposta utilização de empresas "laranjas" pelo interessado como "intermediárias fictícias na compra de café dos produtores", tal como consta fls. 4817/4818;

- os fornecedores acima referidos se tratam, porventura, de pessoa jurídica "inexistente de fato", em qualquer uma das situações aludidas no art. 37 da IN SRF nº 200, de 13/09/2002, vigente à ocasião em que ocorridos os fatos geradores de PIS tratados no presente processo administrativo, e que já se encontra atualmente revogada, encontrando-se hoje em vigor a IN RFB nº 1.005, de 08/02/2010 (art. 28, II);

- os fornecedores ora em comento possuem escrituração contábil-fiscal hábil e idônea, e registraram na sua contabilidade as vendas (faturamento) de café ao interessado para os períodos mensais de apuração do PIS tratados no presente processo;

- há instrumentos particulares (contratos) hábeis e idôneos, com reciprocidade de direitos e obrigações, firmados entre o interessado e seus fornecedores para a venda de café destes ao primeiro.

Embora não se encontrem referências às operações específicas mencionadas ("TEMPO DE COLHEITA" e "BROCAS"), é compreensível que o julgador, provavelmente familiarizado com uma série de casos provenientes dessas operações, estivesse interessado em

saber se os fornecedores indicados na decisão também eram meros intermediários ou inexistentes, e se as transações de venda estavam devidamente registradas na contabilidade da empresa, incluindo a existência de contratos para a venda de café.

Ainda que se possa discordar da necessidade da diligência, é legítimo supor que o julgador, ao perceber a possibilidade de eliminar a principal justificativa para as deduções (a falta de pagamento na etapa anterior), buscava confirmar se, uma vez superada essa justificativa, o direito ao crédito seria de fato comprovado. É importante ressaltar que não se trata aqui de uma autuação, mas sim de um pedido de crédito, que só pode ser concedido mediante a comprovação do direito correspondente. Além disso, o descarte da principal justificativa para as deduções não garante automaticamente o direito ao crédito.

Um exemplo frequente neste tribunal é a rejeição parcial ou total de créditos relacionados a insumos, devido à divergência entre o conceito adotado pelo fisco, mais restritivo, e o conceito defendido pelo requerente, mais amplo. Quando o tribunal rejeita o critério do fisco, não está garantindo o crédito na sua totalidade, mas sim avaliando a adequação ao critério adotado pelo tribunal, muitas vezes exigindo uma investigação adicional para determinar como cada insumo contribui para a obtenção do produto final.

Portanto, não interpretamos que a DRJ, ao realizar a diligência, estava tentando modificar a base das deduções, mas sim verificar se a empresa de fato tinha direito ao crédito, após superar a premissa equivocada do fisco de que apenas a falta de pagamento na etapa anterior era suficiente para negar o crédito. Da mesma forma, não seria uma nulidade se o tribunal administrativo, mesmo rejeitando o conceito de insumo do IPI adotado pelo fisco, ainda assim negasse parcial ou totalmente o direito ao crédito com base na necessidade do bem adquirido para a produção do produto final.

O que parece ser o objetivo da diligência da DRJ é determinar se a empresa teria tido conhecimento prévio de que o pagamento não seria efetuado na etapa anterior, com base nas experiências adquiridas ao analisar casos relacionados às operações "TEMPO DE COLHEITA" e "BROCAS", mas com foco nos fornecedores mencionados neste processo.

No entanto, o relatório fiscal não se limita aos fornecedores citados neste processo, abrangendo inclusive empresas e períodos diferentes. Trata-se de um relatório de natureza mais "genérica", aplicável não apenas a este caso, mas a outros doze processos administrativos. Esse relatório oferece informações sobre as operações especiais ("TEMPO DE COLHEITA" e "BROCAS"), mas não especificamente sobre os fornecedores mencionados neste processo. Ele parece responder apenas parcialmente às questões levantadas pela diligência, conforme evidenciado no início.

Na proposta de diligência, a DRJ/RJ, em breve síntese, indaga, a partir de verificação *in loco* ou juntada de documentos obtidas nas citadas operações, se a CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX, doravante denominada COIMEX, utilizou-se de empresas "laranjas" como "*intermediárias fictícias na compra de café de produtores*".

A resposta é positiva e não se restringiu apenas em relação a COIMEX.

O trabalho fiscal realizado pela Receita Federal comprovou a existência de um esquema fraudulento que alcançou renomadas empresas atacadistas, exportadoras e indústrias atuantes no ramo do café localizadas em diversos estados brasileiros.

A cadeia de comercialização passou a ESQUEMATIZAR-SE em função do novo regime de tributação do PIS/COFINS, qual seja: da não cumulatividade; de tal sorte que as aquisições de café de produtores rurais/maquinistas passaram a ser guiadas fraudulentamente com notas fiscais de empresas laranjas visando o creditamento integral das alíquotas das citadas contribuições.

Esse esquema de utilização de empresas laranjas como intermediárias fictícias na compra de café de produtores para obtenção e apropriação dos créditos do PIS/COFINS foi descortinado nas investigações da DRF/Vitória/ES ("Operação Tempo de Colheita"), iniciadas em 10/2007, e que resultaram posteriormente na Operação "Broca", deflagrada em 01/06/2010, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal.

Note-se que, após mencionar explicitamente a COIMEX (a parte recorrente), o relatório volta à sua abordagem mais ampla, discutindo a existência de um "esquema fraudulento" que afetou "renomadas empresas atacadistas". O documento continua detalhando o funcionamento desse esquema e como a prática de emissão de notas fiscais e a utilização de empresas "laranjas" eram comuns no mercado de café, sem retornar à menção da empresa recorrente. Além disso, são citadas várias outras empresas "laranjas" (como COLÚMBIA, ACÁDIA, DO GRÃO, L&L, V. MUNALDI) e pessoas físicas, sem estabelecer uma conexão direta com o caso em questão. O relatório lista supostos fornecedores que operaram entre 2003 e 2007, sendo um dos poucos pontos de ligação com as empresas mencionadas neste processo específico. Abaixo está a parte da tabela que se refere diretamente às empresas mencionadas pela fiscalização neste processo:

HOME	ONLINE	LOCALIZAÇÃO	ESTADO	ANO-CALENDÁRIO			
				2003	2004	2005	2006
ADAR COMÉRCIO LTDA	06.073.003/0001-49	MATRIAL	MS	INAPTA	INAPTA	INAPTA	INAPTA
G. FERREIRA	03.363.300/0001-49	MATRIAL	MS	INAPTA	INAPTA	INAPTA	INAPTA
SANTA MARTA COMÉRCIO LTDA	04.747.510/0001-49	MATRIAL	MS	CARTA	INAPTA	INAPTA	OMISSA

Das 11 empresas listadas na tabela de glosas da fiscalização, conforme reproduzida no início deste parecer, 3 delas também são mencionadas no relatório: ADAR COMÉRCIO LTDA, G. FERREIRA e SANTA MARTA COMÉRCIO LTDA.

Além disso, o relatório fiscal continua apresentando uma lista de pessoas jurídicas que foram declaradas inaptas pela DRF/GVS/MG por serem consideradas inexistentes de fato. Abaixo estão os trechos dessa lista que correspondem às empresas que foram identificadas como fornecedoras neste processo específico:

CNPJ	NOME	SIT. CADAST.	PROCESSO	MUNICÍPIO
06.073.003/0001-49	ADAR COMÉRCIO LTDA	INAPTA	10001.000067/2002-12	MATRIAL
03.363.300/0001-49	CAMIFRA COMÉRCIO LTDA	INAPTA	10001.000094/2003-18	MATRIAL
04.747.510/0001-49	SANTA MARTA COMÉRCIO REPRES. LTDA	INAPTA	10001.000024/2003-80	MATRIAL

Portanto, adiciona-se à lista de fornecedores mencionados no relatório uma quarta empresa: a CAMIFRA COMÉRCIO LTDA.

Além disso, durante o relatório é mencionada uma quinta empresa fornecedora: a JOSÉ MARIA GONÇALVES:

Ainda em CARATINGA, os Auditores-Fiscais ouviram JOSÉ MARIA GONÇALVES, titular da firma individual, situada a Av. Presidente Tancredo Neves, 253, Centro.



JOSÉ MARIA GONÇALVES explicou que "a firma possui apenas o escritório onde recebe as amostras dos produtores rurais". E que "forma lotes de café com a produção de vários produtores" guindas para as exportadoras em nome de sua firma. Nessa operação ganha entre R\$2,00 e R\$3,00/saca de café, o que, segundo

JOSÉ MARIA GONÇALVES, "é insuficiente para pagar os tributos sobre suas operações". Acrescentou que as exportadoras informavam que a NF teria que conter a informação sobre a incidência do PIS/COFINS. Alegou que "trabalha desta forma porque todo mundo trabalha desta maneira".

Foto à que a firma de JOSÉ MARIA GONÇALVES não é e nunca foi atacadista de café.

Além do que foi mencionado anteriormente, o relatório fiscal não apresenta qualquer conexão específica com o caso em questão. Ao nosso ver, parece que não foi realizada uma diligência genuína para atender às demandas da DRJ, mas sim anexado um relatório que visava a formar a convicção de que a fraude era uma prática comum no mercado de café, sem abordar especificamente (embora tenha tangenciado alguns casos) os fornecedores citados nas deduções fiscais.

A DRJ examina o assunto e, logo no início de seu parecer, deixa bastante claro o ponto que estava sendo considerado antes da diligência, reconhecendo explicitamente que "a dedução ocorreu não devido à falta de documentação que confirmasse a transação, mas sim pela falta de pagamento de impostos":

Glosa de créditos referentes a bens fornecidos por PJ

1º argumento: PJ inativas, baixadas, omissas

A autoridade fiscal glosou créditos relativos às mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas inativas, baixadas, omissas ou com receita declarada incompatível com as vendas realizadas. Argumentou que a glosa se deveu não à falta de confirmação documental da transação, mas sim à inexistência do recolhimento do tributo no elo anterior da cadeia. Cita que no total registrado constam fornecedores que se enquadram como pessoas jurídicas que se declaram à Receita Federal do Brasil em situação de inatividade, ou simplesmente estão omissas perante o órgão.

A impugnante argumentou, por outro lado, que todas as notas fiscais referentes às aquisições de tais empresas foram devidamente registradas, lançadas, escrituradas e contabilizadas de acordo com a legislação, e os correspondentes pagamentos foram realizados, e que não tem o poder-dever de fiscalizar os seus fornecedores. Enfim, argumenta que não corresponde aos fatos existentes, mas sim suposições de que os fornecedores da manifestante, deixaram de recolher tributos ou que entregaram DIPJ como inativas.

Eis a controvérsia configurada antes da diligência efetuada.

Constam dos autos cópias das Notas Fiscais de Venda emitidas pelas empresas, que em tese incorreram na condição de inativa, omissa ou baixada, e, ainda, comprovantes dos lançamentos contábeis dos pagamentos realizados em nome das correspondentes pessoas jurídicas. Porém, a controvérsia, por enquanto, não reside neste campo. O problema está conforme registra o próprio Parecer na inexistência de pagamento do tributo correspondente àquele crédito pelo fornecedor.

Entendo não assistir razão à autoridade fiscal da Unidade a quo neste ponto, pois a legislação pertinente à matéria não autoriza efetuar a glosa de crédito simplesmente porque não houve pagamento do tributo no elo anterior da cadeia.

Após rejeitar o motivo inicialmente apresentado como principal argumento para as deduções e considerando os artigos 80 a 82 da Lei nº 9.430/1996, a DRJ continua, afirmando que após a declaração de inaptidão "os documentos fiscais emitidos pelas empresas declaradas inaptas podem ser considerados como não confiáveis e, portanto, ineficazes para fins fiscais, o que autoriza a dedução dos custos na contabilidade do terceiro interessado, exceto se for comprovado o pagamento pelo preço da mercadoria e a efetiva entrada desta no estabelecimento industrial".

No entanto, logo após, na continuação do parecer, o julgador de primeira instância lembra que o despacho decisório nem mesmo mencionava a inaptidão, tema que só foi abordado no relatório resultante da diligência:

No presente caso, conforme citado Parecer DRF/VIT/SEORT não se cogitou de inaptidão, embora mais tarde no relatório da diligência seja constatado que vários fornecedores já foram declarados inaptos. Mas no Parecer não há qualquer outra prova nesse sentido - declaração de inaptidão das empresas fornecedoras das mercadorias adquiridas pelo contribuinte - , o que seria suficiente para afastar o aproveitamento pela empresa interessada dos valores registrados como custo, decorrentes das compras efetuadas junto a tais empresas, dispensando-se, nesse caso, a produção de outras provas pela autoridade fiscal. Ao contribuinte, nessa hipótese, restaria refutar a presunção, em conformidade com o disposto no parágrafo único do artigo 82 da Lei 9.430/96, ou seja, provando o recebimento dos bens e o pagamento do preço respectivo.

Por outro lado, independentemente da declaração de inaptidão em ato oficial adequado emitido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a documentação fiscal poderia ser considerada como tributariamente ineficaz, quando comprovado - direta ou indiretamente - não ter havido a transação a que se refere, permitindo concluir que os documentos apresentados mascaram uma aquisição fictícia de mercadorias, ao menos daquela forma, e impondo afastar a faculdade de a interessada calcular crédito de PIS/Cofins na incidência não cumulativa. Este será o próximo argumento a ser analisado. Contudo, no contexto aqui demarcado é irrelevante ter havido, ou não, o pagamento, de fato, no elo anterior da cadeia. Caso não tenha havido declaração e/ou pagamento, quando a lei assim o impõe, as medidas cabíveis devem ser tomadas contra o contribuinte faltoso.

Nesse trecho confuso da decisão da DRJ, após reconhecer que o despacho decisório não mencionou a inaptidão, tema que surgiu apenas durante a diligência, conclui-se que no "Parecer" não havia qualquer outra evidência nesse sentido, o que seria o bastante para rejeitar a consideração pela empresa interessada dos valores registrados como custo, dispensando assim a necessidade de a autoridade fiscal apresentar mais provas. Em seguida, a argumentação se estende para afirmar que "independentemente da declaração de inaptidão", a documentação poderia ser considerada ineficaz para fins fiscais quando fosse comprovado (direta ou indiretamente) que a transação não ocorreu.

Dessa forma, após rejeitar o primeiro argumento utilizado para as deduções (a necessidade de pagamento na etapa anterior), a DRJ passa a examinar o segundo argumento (de que as compras eram de empresas inativas, omissas ou com receita nula, ou seja, "pseudo-atacadistas"):

2º argumento: Compras de "pseudo-atacadistas"

Mediante os elementos cotejados após a Diligência Fiscal, especificamente quanto às glosas de créditos integrais calculados pelo contribuinte em relação a aquisições de café de pessoas jurídicas, o cerne da controvérsia, com base no que os auditores afirmam pode ser resumido em dois pontos: (1) existência de um esquema fraudulento de constituição de empresas visando vantagens tributárias indevidas, consistentes em creditamento ilícito de PIS e Cofins; (2) participação da contribuinte, ora manifestante, nesse esquema.

Na sequência, o julgador de primeira instância consegue, em nossa opinião, demonstrar que de fato havia um esquema fraudulento envolvendo as compras de café, conforme identificado nas operações especiais "TEMPO DE COLHEITA" e "BROCAS". No entanto, a

vinculação da empresa recorrente a essas fraudes é extremamente inadequada, uma vez que não há qualquer disposição específica que a relate diretamente a tais atividades ilícitas, nem mesmo com seus fornecedores, com exceção de cinco deles, conforme detalharemos a seguir.

No quadro abaixo apresentam-se as datas da constituição de alguns dos fornecedores principais da contribuinte, conforme Parecer confirmados nos sistemas informatizados da RFB:

	EMPRESA ATACADISTA/FORNECEDOR DA CONTRIBUINTE	CONSTITUÍDA EM
1	Agar Comércio Ltda	23/05/2002
2	Cometa Comércio de Cereais	28/10/2002
3	Comércio de Café São Sebastião Ltda	05/02/2002
4	Comércio de Café Vale Verde Ltda	14/11/2002
5	Comercial Atacadista Triunfo	12/07/2002
6	J.G. Gonçalves	21/02/2002
7	Nova Brasília Comércio de Café Ltda	24/07/2002
8	Acádia Comércio e Exportação Ltda	11/01/2002
9	Faria Comércio de Café Ltda	22/07/2002
10	Comercial de Café Campestre	25/05/2001

Entretanto, dentre as dez empresas listadas na tabela apresentada pelo julgador, apenas uma delas (a "AGAR COMÉRCIO LTDA") aparece como fornecedora da empresa recorrente no parecer que embasa o despacho decisório.

Uma nova tabela é apresentada, listando empresas que supostamente seriam fornecedoras da empresa recorrente, indicando que várias delas não recolheram nenhum tributo em 2003. Mais uma vez, ao observar essa tabela, nota-se que das dez empresas listadas, apenas uma (a "CAMIFRA COMÉRCIO LTDA") é mencionada como fornecedora da empresa recorrente no parecer que sustenta o despacho decisório ou em seus anexos:

	ATACADISTA/FORNECEDOR	SITUAÇÃO ATUAL NO CNPJ	TRIBUTOS RECOLHIDOS EM 2003
1	Cometa Comércio de Cereais Ltda	Baixa/Inaptidão	ZERO
2	Comércio e Exp. Fonte Nova Ltda	Baixada/Inaptidão	ZERO
3	J.G. Gomes	Baixada/Inaptidão	ZERO
4	Agropecuária e Sacaria Costa	Baixada/Inaptidão	ZERO
5	Comércio de Café São Sebastião Ltda	Inapt/Inexistente de Fato	ZERO
6	Camifra Comércio Ltda	Inapt/Inexistente de Fato	ZERO
7	Acádia Comércio e Exportação Ltda	Suspensa/Inexistência de Fato	ZERO
8	J.G. Gonçalves-ME	Inapt/Inexistente de Fato	ZERO
9	Nova Brasília Com. de Café Ltda	Baixada/Inexistente de Fato	ZERO
10	Faria Comércio de Café Ltda	Inapt/ Inexistente de Fato	ZERO

Parece que o órgão julgador está abordando os fornecedores da empresa recorrente com base em documentos distintos daqueles que deram origem às deduções (e, consequentemente, ao presente litígio), acrescentando informações que não podem ser atualmente verificadas e que são dispersas ou genéricas, uma vez que foram coletadas em momentos distintos, referentes a diferentes fornecedores de várias empresas, sem uma ligação necessária e precisa com o processo em questão.

Essa generalização é evidenciada no trecho seguinte do parecer, no qual as conclusões são estendidas a todos os fornecedores (sem nenhum respaldo probatório específico):

*No conjunto, as empresas deste quadro, somadas às demais empresas fornecedoras da contribuinte, movimentaram em venda para a autuada valores de alta monta, na casa dos milhões de reais, mas nada declararam ou recolheram de PIS/Cofins no período. A este quadro de incompatibilidade entre volume financeiro movimentado e total de tributos recolhidos, acrescentado de situação de omissão e inatividade declarada – *inapta, baixada ou suspensa* –, se junta mais um fato, constatado em diligências nas empresas, *nenhuma das empresas diligenciadas possui patrimônio ou capacidade operacional, nenhum funcionário contratado, nenhuma estrutura logística*, ao invés disso contrata serviços de moto boy para entregar documentos.*

Os indícios militam a favor da tese de que as autodenominadas “atacadistas” são empresas de fachadas, que se prestaram a uma simulação/dissimulação de uma operação de compra e venda de café, pois financeiramente movimentavam grandes somas, mas não tinham como operar com as mercadorias, além de uma existência fantasmagórica, do ponto de vista da tributação, descumprindo obrigações acessórias e também a principal.

Não se pode, com base em "indícios que sugerem uma determinada linha de argumentação", concluir que essa linha se aplica a todos os casos. O julgador deveria ter se atentado aos elementos probatórios específicos que são pertinentes ao processo em julgamento, em vez de considerar outras situações e generalizar as conclusões. Mesmo que tenha utilizado elementos de outras fiscalizações, deveria estabelecer uma conexão específica com o caso em questão.

Por exemplo, a informação de que "o parecer contém diversos exemplos, com fotografias de estabelecimentos de vários fornecedores da empresa recorrente". Como já mencionado, dentre todas as fotos do relatório resultante da diligência, apenas uma (a do estabelecimento da empresa "JOSÉ MARIA GONÇALVES", mencionada neste parecer) se refere a um fornecedor da empresa recorrente.

Essa fragilidade probatória é evidente nas próprias expressões utilizadas pelo julgador. Além de basear sua conclusão em "indícios que sugerem", o julgador também utiliza expressões de pouca assertividade, como "tudo indica":

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

Além disso, na parte em que o julgador tenta apresentar evidências que respaldem os indícios, as menções são feitas a empresas e pessoas que nem mesmo são mencionadas como fornecedoras da empresa recorrente neste processo específico (por exemplo, COLÚMBIA e V. MUNALDI).

Em resumo, em nossa análise, a DRJ falha em sua tentativa de generalizar as conclusões do relatório de diligência para todas as empresas fornecedoras. Mesmo em relação às cinco empresas citadas, só encontramos nos autos elementos suficientes para manter as deduções em relação à empresa "JOSÉ MARIA GONÇALVES", uma vez que seu próprio proprietário admite, como citado aqui, que opera conforme descrito pela fiscalização.

Diante dessa confissão, não há espaço para argumentar que a empresa recorrente adquiriu bens de "JOSÉ MARIA GONÇALVES" como um terceiro de boa-fé.

Além disso, é importante ressaltar a irrelevância, para este processo, das decisões não vinculativas emitidas por unidades locais da RFB em processos diferentes e o fato de a COIMEX não estar envolvida na ação penal relacionada às operações especiais.

Portanto, voto pela manutenção das deduções apenas em relação às aquisições feitas da empresa "JOSÉ MARIA GONÇALVES", rejeitando as demais por não haver evidências nos autos que desmintam a boa-fé da empresa recorrente nas aquisições específicas tratadas neste processo.

Além disso, acrescento que uma nova diligência para verificar a situação das empresas mencionadas neste processo à época das ocorrências, há cerca de uma década, não teria muitos efeitos práticos, dado a falta de justificativa para questionar a boa-fé da empresa recorrente na época das aquisições, considerando as deficiências do "relatório genérico" proveniente das operações especiais, que foi aceito pela DRJ.

Após examinar essa questão, que constitui a maior parte da defesa, passo a analisar as outras deduções efetuadas, relacionadas a despesas com frete, assessoria técnica e comercial, comissões, corretagens, manutenção, condomínio, despesas financeiras, amortização do diferido e depreciação, trazendo algumas delimitações conceituais e normativas necessárias.

As demais questões giram em torno do conceito de insumo para fins de apuração de créditos de PIS/COFINS no regime não cumulativo, conforme estabelecido nas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03. Esse conceito já está consolidado no CARF/CSRF e foi pacificado pelo STJ (REsp n. 1.221.170/PR - Tema 779/780), julgado sob a sistemática de repetição de processos. Além disso, a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, emitida pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no final de setembro de 2018, deve ser observada pela Administração Pública, conforme o art. 19 da Lei 10.522/2002.

Das glosas específicas

Como mencionado anteriormente, em relação ao despacho decisório, as deduções são relacionadas a: (a) a exclusão das variações cambiais da base de cálculo das receitas; (b) a reivindicação de créditos relacionados a despesas financeiras; (c) a reivindicação de créditos relacionados a corretagem em transações de café e soja, bem como outros serviços (como consultoria técnica comercial e fretes/despesas comerciais de venda); e (d) a reivindicação de

créditos relacionados à amortização do diferido. No entanto, na petição de recurso é genérica quanto ao assunto.

Como antecipado no tópico anterior, o inciso II do artigo 3º, no qual a recorrente se baseia para pleitear os créditos, refere-se a insumos utilizados na prestação de serviços ou na produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda, e não à simples revenda de bens adquiridos. Portanto, o pedido carece totalmente de base legal.

Mesmo que o fundamento fosse diferente, como parecia ser inicialmente no que se refere às despesas financeiras e à amortização do diferido, ainda assim persistiria a total inadequação aos comandos legais, que, vale ressaltar, devem ser rigorosamente observados por este colegiado conforme estabelece a Súmula CARF nº 2.

Assim, seja por falta de comprovação da postulante do crédito quanto à existência de um processo de produção/fabricação ou de prestação de serviços, ou ainda da adequação específica dos bens e serviços alegadamente considerados "insumos" a tais processos ou prestações, não cabe o reconhecimento do direito ao crédito.

Para fins de implementação da decisão pela unidade local da RFB e para evitar a duplicidade na concessão de créditos, é esclarecido que o reconhecimento do crédito realizado neste processo, que se limita às aquisições de café, implica na exclusão do reconhecimento de créditos presumidos para as mesmas operações. Portanto, a unidade deve, ao admitir os créditos decorrentes desta decisão, excluir o reconhecimento dos créditos presumidos das aquisições de pessoas físicas relacionadas às mesmas operações.

Diante do exposto, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o crédito relacionado às aquisições de café das empresas listadas no parecer que ampara o despacho decisório, exceto para as empresas "HAGAR COMÉRCIO LTDA" e "G. FERREIRA E SANTA MARTA COMÉRCIO LTDA".

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.