



Processo nº	11543.001114/2006-50
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	3302-014.503 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª 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: 01/01/2004 a 31/03/2004

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

"COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA", "JOSÉ MARIA GONÇALVES", "CEREALISTA CARMO SUL LTDA" e "COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO 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

Relatório Detalhado

Processo: 11543.001114/2006-50

Acórdão: 12-78.836

Interessada: CIA IMPORTADORA E EXPORTADORA COIMEX

Contribuição: PIS/Pasep - Não-Cumulativo/Exportação

Número do Pedido de Ressarcimento: 03190.19821.160206.1.1.08-1327

Período: 1º trimestre de 2004

Valor Solicitado: R\$ 1.417.052,02

Data de Ciência: 20/01/2010

Data de Manifestação de Inconformidade: 18/02/2010

I. Auto de Infração e Despacho Decisório

A Autoridade Fiscal, ao analisar o pedido de ressarcimento, identificou várias inconsistências e procedeu à glosa dos valores declarados. A seguir, são apresentados os principais pontos levantados:

1. Despesas Financeiras:

- Itens Glosados:

- "Despesa de juros de mora s/fornecedores"
- "Despesas de finanças e avais"
- "Despesas com comissão sobre futuros"

- Motivo da Glosa: A legislação (art. 3º da Lei nº 10.833/03) não permite créditos relativos a despesas financeiras que não estejam diretamente relacionadas a empréstimos e financiamentos. As despesas acima mencionadas não se enquadram nas hipóteses legais para crédito.

2. Serviços Aplicados à Produção:

- Itens Glosados:

- Serviços lançados nos códigos de operação 1999 e 2999, incluindo corretagem nas intermediações de café e soja, serviços na produção de açúcar e mescla, despesas com assessoria técnica comercial e despesas de condomínio.

- Motivo da Glosa: Esses serviços não são elegíveis para crédito segundo a legislação vigente. A inclusão indevida desses valores levou à sua glosa.

3. Frete:

- Motivo da Glosa: A contribuinte não quantificou adequadamente as despesas de frete dentro dos prazos estabelecidos pela legislação, impossibilitando o aproveitamento dos créditos correspondentes.

4. Depreciação e Amortização:

- Itens Glosados:

- Despesas de amortização do diferido e depreciações de móveis e utensílios, veículos, equipamentos de comunicação, computadores e periféricos, e software.

- Motivo da Glosa: A legislação (Lei nº 10.833/2004) restringe o crédito apenas a equipamentos diretamente utilizados no processo de beneficiamento de café até 31/08/2004. Outros itens mencionados não são elegíveis para crédito.

5. Aquisições de Pessoas Físicas:

- Valor Glosado: R\$ 17.056.514,73

- Motivo da Glosa: Compras de pessoas físicas foram excluídas da base de créditos integrais e adicionadas à base de cálculo dos créditos da agroindústria, conforme determinação legal.

6. Fornecedores Irregulares:

- Análise: Foi verificado que 40% das compras de café de fornecedores pessoas jurídicas foram realizadas de fornecedores irregulares (inativos ou omissos).

- Motivo da Glosa: A glosa foi aplicada aos créditos dessas aquisições devido à inconsistência entre as receitas declaradas pelos fornecedores e as vendas realizadas.

7. Crédito da COFINS:

- Valor Glosado: R\$ 896.217,67

- Motivo da Glosa: Créditos indevidos referentes a compras de fornecedores irregulares, não recolhidos aos cofres públicos.

II. Manifestação de Inconformidade

A contribuinte apresentou defesa contra a decisão da Autoridade Fiscal, argumentando os seguintes pontos:

1. Aproveitamento de Créditos:

- Argumento: A legislação não veda o aproveitamento de créditos no caso de não recolhimento do tributo pelo fornecedor. Tal restrição aplica-se apenas a aquisições não sujeitas à exigência tributária.

2. Regularidade das Notas Fiscais:

- Argumento: As notas fiscais estavam regularizadas e autorizadas pelo Fisco Estadual, comprovando a legitimidade das operações realizadas.

3. Competência para Fiscalização:

- Argumento: A fiscalização das obrigações fiscais dos fornecedores é de responsabilidade exclusiva das autoridades tributárias, não podendo ser imputada ao adquirente.

4. Fretes:

- Argumento: As despesas de frete foram devidamente registradas e comprovadas, sendo essenciais para a comercialização dos produtos, especialmente nas exportações. A legislação prevê a incidência da contribuição sobre a totalidade das receitas, devendo-se reconhecer créditos para todos os gastos relacionados à atividade empresarial.

5. Despesas de Condomínio e Financeiras:

- Argumento: As despesas de condomínio e financeiras, como juros de mora e fianças, são componentes necessários para a atividade empresarial e, portanto, elegíveis para crédito.

6. Amortização do Diferido:

- Argumento: A glosa das despesas de amortização do diferido é contestada, pois a legislação infraconstitucional não pode restringir o direito ao crédito previsto na Constituição.

7. Prazo Insuficiente para Informações:

- Argumento: A contribuinte solicitou prazo adicional para fornecer informações detalhadas sobre as contas contábeis, mas o pedido foi indeferido pela Autoridade Fiscal.

8. Notas Fiscais e Documentação:

- Argumento: Todas as compras foram acompanhadas por notas fiscais regularizadas, e a contribuinte não tem competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações fiscais dos fornecedores.

9. Despesas de Fretes:

- Argumento: As despesas de fretes foram suportadas pela empresa e registradas em sua contabilidade, sendo direito inequívoco ao crédito.

10. Investimentos e Produção:

- Argumento: Os créditos referem-se a despesas e investimentos que contribuíram para a produção de produtos exportados, destacando a importância dessas operações para a atividade empresarial.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade da contribuinte improcedente, recebendo a decisão de piso a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

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.

Bens do Ativo Imobilizado. Depreciação e Amortização

No período de 1º de fevereiro de 2002 a 31 de janeiro de 2004, poderia ser descontado o crédito calculado em relação aos encargos de depreciação ou amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de bens destinados à venda e dos relativos a quaisquer outros bens incorporados ao ativo imobilizado (inclusive imóveis), adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no país, independentemente da data de aquisição dos mesmos.

Crédito. Empresa Comercial Exportadora.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

Juntada de Novas Provas. Preclusão. A prova documental deve ser apresentada na impugnação; precluído o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a decisão acima mencionada a contribuinte interpôs recurso voluntário onde aponta o seguinte:

(a) É devida a atualização monetária do crédito, não tendo a empresa contestado esse ponto na manifestação de inconformidade por estar discutindo o tema judicialmente;

(b) A decisão recorrida é nula por inovar (de forma confessada) a fundamentação adotada originalmente pelo despacho decisório, configurando supressão de instância administrativa, inclusive no que se refere aos fretes;

(c) A não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS possui caráter constitucional e não pode ser mitigada pela legislação infraconstitucional;

(d) Os créditos permitidos na sistemática não cumulativa para as referidas contribuições (em relação a "insumos") devem refletir todos os gastos que colaboram direta ou indiretamente na atividade empresarial geradora das receitas;

(e) No momento da emissão do despacho decisório, a DRF/Vitória estava ciente dos fatos investigados na Operação “TEMPO DE COLHEITA” e não qualificou as aquisições da recorrente como fraudulentas ou simuladas, negando o crédito apenas pelo fato de as empresas fornecedoras não terem recolhido as contribuições e serem “inaptas, omissas ou sem receita declarada”;

(f) À época dos fatos, as pessoas jurídicas mencionadas no despacho decisório estavam com a situação cadastral regular perante a Receita Federal;

(g) Em atendimento à diligência da DRJ, que já mostrava discordância com a fundamentação da autuação, a unidade local anexou um relatório genérico, incompleto, inconclusivo e tendencioso, sugerindo a participação da recorrente em “esquema fraudulento”, o que levou a DRJ a apreciar casos diversos, em períodos diversos, estendendo as conclusões à recorrente sem prova alguma para o período narrado nos autos;

(h) A empresa sequer foi citada no relatório ou na Ação Penal relativa às operações especiais;

(i) O despacho decisório não questionou a existência e a efetividade das aquisições de café, que foram realizadas de boa-fé, demandando a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/1996;

(j) Devido à mudança da sede da empresa para São Paulo, os créditos das contribuições de 2006 a 2008 foram analisados pela DRF/São Paulo, que os acatou, inclusive em relação a algumas das mesmas empresas fornecedoras (conforme despachos decisórios anexos);

(k) Pela abrangência adotada para o termo "insumos", devem ser acatados os créditos referentes a gastos com frete, assessoria técnica e comercial, comissões, corretagens, condomínio, despesas financeiras, amortização do diferido e depreciação;

(l) A DRJ superou o entendimento do despacho decisório de que os fretes de remessa/transferência não gerariam créditos, mas ainda assim negou o pleito com o novo fundamento de que haveria uma vedação legal (inexistente) ao crédito de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

Passo seguinte o processo foi encaminhado para julgamento.

Eis o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

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

A matéria aqui discutida, bem como todas as provas juntadas ao processo, foram objeto de análise e julgamento no processo nº 11543.001980/2006-41, que teve por objeto a compensação do COFINS do primeiro trimestre de 2004, havendo o desfecho no acórdão nº 3401-003.099, de lavra do Ilmo. Conselheiro Rosaldo Trevisan, e a meu ver, não há reparos a serem feitos no r. acórdão.

Por tal razão, as questões aqui tratadas não destoam do anteriormente decidido, havendo apenas falta de correlação das páginas dos processos, recebendo ao final o presente processo o mesmo desfecho.

I – Nulidade – prova realizada em processo diverso da mesma recorrente

Como mencionado no acórdão recorrido, as questões controversas levantadas neste processo são as mesmas tratadas no processo nº 11543.001980/2006-41, também da mesma contribuinte, referente ao pedido de resarcimento/compensação de Cofins do primeiro trimestre de 2004. Assim, toda a argumentação apresentada naquele processo será reproduzida aqui por meio de citação direta.

Cabe destacar que, no processo nº 11543.001980/2006-41, foi realizada uma diligência que resultou em um Relatório Adicional de Fiscalização, do qual a contribuinte foi devidamente informada, garantindo-se o contraditório e a ampla defesa. Em resposta, a contribuinte apresentou uma Manifestação de Inconformidade adicional. Todo o conteúdo foi devidamente analisado e apreciado pelo Acórdão 12-61.302, constante nos autos do referido processo nº 11543.001980/2006-41, do qual a recorrente defendeu-se de forma pormenorizada.

Desta forma, não entendo que tenha ocorrido a nulidade apontada pela recorrente em seu recurso voluntário.

Esclareça-se inicialmente que a questão referente à compensação de ofício deve ser analisada pela unidade local da Receita Federal do Brasil (RFB), seguindo o rito apropriado, com observância ao decidido na demanda judicial interposta pela empresa. O pedido efetuado em sede de recurso voluntário, referente à atualização monetária do crédito e submetido à apreciação judicial, não constitui exatamente um "fato novo", mas sim um fato que motiva a não apreciação do tema por este tribunal administrativo, em face da unidade de jurisdição (conforme estabelecido na Súmula nº 1 do CARF). Portanto, a unidade local deve efetivamente cumprir o que foi decidido em juízo, na liquidação do julgamento administrativo.

No presente processo, a matéria contenciosa resume-se às glosas efetuadas pela fiscalização em relação à apuração de créditos sobre:

(a) Aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada; (b) Despesas financeiras; (c) Corretagem e outros serviços, como assessoria técnica comercial e despesas de condomínio; (d) Fretes de remessas e transferências não detalhadas pela empresa, mesmo após intimação; (e) Amortização do diferido; (f) Depreciação de móveis e utensílios, veículos, equipamentos de comunicação, computadores e periféricos, e software.

II – Das aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada

No que diz respeito às aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada, a defesa inicialmente alega que houve inovação na fundamentação para negar o crédito pela DRJ. Portanto, é necessário verificar quais foram os fundamentos adotados pelo despacho decisório da unidade local para o indeferimento parcial dos créditos, especialmente no que se refere a essas aquisições específicas.

Vamos examinar os fundamentos apresentados pela unidade local (fl. 194) para a recusa do direito de crédito em relação a essa rubrica:

Ressalta-se que dentre os fornecedores analisados, 40% enquadram-se nas situações acima descritas. A tabela abaixo apresenta as compras dos fornecedores irregulares na amostragem do ano de 2004.

Fornecedor	raiz cnpj	total R\$	Irregularidade
Prime Atacadista de Café Ltda.EPP	05.534.451	2.828.093,49	receita incompatível
Cerealista Carmo Sul Ltda	04.439.727	2.252.844,40	receita incompatível
COMERCIAL AGRICOLA CARVALHO LTDA.	01.755.600	1.227.840,00	receita incompatível
Joel Henrique de Jesus	05.364.875	1.173.002,00	receita incompatível
Gildo Borges Siqueira	02.675.896	1.085.905,12	inativa
BM Costa	03.016.923	1.012.416,29	inativa
Souza Sul Comercio de Café	02.884.361	871.028,80	inativa
Com. Atacadista Sul Mineiro	05.850.517	830.430,33	omissa
JOSE MARIA GONCALVES	66.408.105	772.580,50	receita incompatível
Monte Verde Mercantil Ltda	04.132.318	735.040,00	omissa
Com. de café rio Grande Ltda	05.333.558	554.109,00	inativa
Comercial Atac Triangulo Ltda	05.740.274	533.000,00	inativa
J G Gomes	01.199.605	494.105,65	inativa
GTO- IND.E COM. DE CEREAIS LTDA	04.690.788	470.528,56	receita incompatível
total	14.840.924,14		
PIS	244.875,25		
COFINS	1.127.910,23		

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 julho de 2004 sob compras de fornecedores em situações incompatíveis com a receita declarada que totalizariam crédito de R\$244.875,25, valores estes nunca recolhidos aos cofres públicos.

Diante 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, à fl. 196, 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.

Após a transcrição de doutrina sobre a matéria, conclui-se no referido parecer (fl. 197) que:

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.

O que se presume das análises realizadas, é que se trata, na verdade de fornecimentos de pessoas físicas que foram travestidos em fornecimentos de pessoas jurídicas apenas com o intuito de ampliar o valor do crédito da não cumulatividade das contribuições para o PIS e COFINS, configurando um desvio danoso dos objetivos da legislação.

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 para o crédito integral, às fls.104/107, e foi promovida a glossa pertinente, conforme tabela à fl.113, na qual foi excluído o valor equivalente aos créditos integrais da não cumulatividade e por outro lado tais aquisições foram contemplados com o crédito presumido, relativo à pessoa física (sobre o qual não há incidência da contribuição). Tanto a exclusão das aquisições de pessoas jurídicas como a adição dos respectivos créditos presumidos foi registrada no demonstrativo de apuração dos créditos a descontar.

Esses foram os fundamentos adotados para a negativa de crédito, os quais foram submetidos a julgamento pela DRJ, diante das alegações expressas pela empresa em sua manifestação de inconformidade.

Aqui cabe fazer um parêntese, embora não conste nos presentes autos a realização de diligência para a averiguação de notícias relacionadas a fraudes no mercado de café (leia-se operações TEMPO DE COLHEITA e BROCAS), em um tópico anterior, afastei a nulidade alegada pela recorrente relacionada à apresentação de provas do processo nº 11543.001980/2006-41. Portanto, a menção à diligência feita no acórdão nº 3401-003.099 é aqui corroborada.

“A DRJ, antes da apreciação da lide, promoveu a baixa em diligência (fl. 4049) para que a unidade local promovesse verificações, tendo em vista “o que consta às fls. 4047/4048” (tais páginas se referem a notícias sobre fraudes no mercado de café):

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. 4047/4048, solicita-se que seja verificado *in loco*, ou mesmo a partir de possível juntada de documentação extraída das citadas Operações, se:

- 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. 4047/4048;
- 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 da COFINS 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 da COFINS 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.

Apesar de não encontrar no despacho decisório menção às referidas operações especiais (“TEMPO DE COLHEITA” e “BROCAS”), é de se compreender que o julgador, que provavelmente já tinha contato com diversos casos advindos das referidas operações, desejava saber se também os fornecedores indicados no despacho decisório eram efetivamente “laranjas” ou “inexistentes de fato”, e se registraram em sua contabilidade as vendas, havendo instrumentos firmados para as vendas de café.

Por mais que se possa discordar das razões da diligência, é legítimo entender que o julgador, diante da iminência de afastar a principal motivação das glosas (ausência de pagamento na etapa anterior), desejava saber se efetivamente tendo ultrapassado tal motivação, restaria comprovado o direito de crédito.

Recorde-se que não se está aqui a tratar de autuação, mas de pleito de crédito, que só pode ser atendido se o postulante fizer prova do direito correspondente. E o afastamento da motivação principal da glosa não assegura necessariamente o direito.

Veja-se por exemplo caso frequente neste CARF (e que ainda enfrentaremos neste voto) de glosa de créditos relativos a insumos porque o fisco adota conceito derivado da legislação do IPI, restritivo, enquanto a postulante ao crédito adota conceito amplo do IR. No momento em que este CARF (usando conceito intermediário) afasta o critério adotado pelo fisco de utilização da legislação do IPI ele não assegura a totalidade do crédito, mas passa à análise de adequação ao critério adotado, se necessário com baixa em diligência para que se apure de que forma cada insumo é necessário à obtenção do produto final.

Pelo exposto, não interpretamos que a DRJ, com a diligência, buscava alterar a fundamentação das glosas, mas sim verificar se a empresa efetivamente detinha o direito de crédito, ultrapassada a premissa do fisco, entendida por aquele julgador como equivocada, de que bastava o não pagamento na etapa anterior. Da mesma forma age este CARF quando, ultrapassando o conceito de insumo do IPI frequentemente usado

pela fiscalização para as contribuições (igualmente visto como equivocado), determina diligência para verificar se existe direito ao crédito com base no que se entende no tribunal administrativo por insumo.

Assim, entendemos não existir a nulidade apontada pela recorrente quando afirma que a DRJ alterou a fundamentação, abandonando o fundamento de ausência de pagamento e adotando razões diversas para a negativa.

Da mesma forma não existiria a nulidade se este CARF, ao rechaçar o conceito de insumo da legislação do IPI, ainda assim negasse em parte ou no todo o direito ao crédito por não ser o bem adquirido necessário à obtenção do produto final.

O que se vê, nestes autos, é que a DRJ parece desejar identificar com a diligência se seria possível à recorrente saber de antemão que tal pagamento sequer seria efetuado na etapa anterior, com base nas experiências que já possuía ao apreciar casos derivados das operações “TEMPO DE COLHEITA” e “BROCAS”, mas com foco nos fornecedores listados no presente processo.

Mas o relatório fiscal de fls. 4178 a 4239 não restringe seu escopo aos fornecedores citados no presente processo, tratando inclusive de empresas e de períodos diferentes. É um relatório efetivamente “genérico”, e que se presta a este e a mais doze processos administrativos, indicados à fl. 4178. “Genérico” no sentido de trazer informações sobre as operações especiais (“TEMPO DE COLHEITA” e “BROCAS”), e não especificamente sobre as empresas fornecedoras relacionadas no presente processo. O relatório fiscal demonstra entender apenas parte do que lhe foi perguntado na diligência, logo ao início (fl. 4179):

*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.

Veja-se que após fazer referência expressa à COIMEX (recorrente), o relatório volta a ser “genérico”, tratando da existência de um “esquema fraudulento” que alcançou “renomadas empresas atacadistas”. E a sequência do relatório busca demonstrar o modus operandi do esquema e como a prática de vendas de notas fiscais e de interposição de empresas “laranjas” era prática generalizada no mercado de café (sem voltar a mencionar a empresa recorrente). Há ainda menção no relatório a diversas empresas “laranjas” (v.g. COLÚMBIA, ACÁDIA, DO GRÃO, L&L, V. MUNALDI), e a pessoas físicas, sem que se fizesse a necessária correlação com o presente processo. A tabela de fls. 4208/4209 aponta supostas fornecedoras que atuaram de 2003 a 2007, constituindo um dos poucos vínculos no relatório a empresas mencionadas no presente processo. A seguir, transcreve-se a parte da tabela que trata efetivamente de empresas mencionadas pela fiscalização no presente processo:

NOME	CNPJ	LOCALIZAÇÃO	ESTADO	ANO-CALENDÁRIO				
				2003	2004	2005	2006	2007
COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO LTDA.	05.740.274/0001-30	MONSENHOR PAULO	MG	INATIVA	INATIVA	INATIVA	PRESUMIDO	OMISSA
COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA (matriz e filial 01)	05.333.558/0001-02	MANGUAÇU	MG	INATIVA	INATIVA	INATIVA	OMISSA	OMISSA
GILDO BORGES DE SIQUEIRA	02.675.896/0001-34	MACHADO	MG	INATIVA	INATIVA	INATIVA	OMISSA	OMISSA

Das 14 empresas relacionadas na tabela de glosas da fiscalização (reproduzida ao início deste voto), 3 são também mencionadas no relatório: COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO LTDA, COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA e GILDO BORGES SIQUEIRA.

E o relatório fiscal segue apresentando lista de pessoas jurídicas declaradas inaptas pela DRF/GVS/MG por serem inexistentes de fato (fls. 4210/4211), nenhuma delas relacionada como fornecedora no presente processo.

Em relação à empresa COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA, o relatório traz (fl. 4214/4216) ainda foto do local e depoimentos.

Olímpio Ferreira identificou-se como corretor autônomo de café atuando da seguinte forma: recebe amostras dos produtores, faz a classificação no escritório e as oferecem as exportadoras, cujos escritórios de compra estão localizados próximos ao do declarante:

2. Que o declarante Olímpio Ferreira Neto, CPF nº 063.535.776-30, é correto autônomo de café; que os produtores de café trazem amostras para o escritório do declarante onde são classificadas e provadas;
3. Que depois o declarante procura os compradores das empresas exportadoras para oferecer o café dos produtores;
4. Que o declarante oferece as amostras às seguintes empresas compradoras: (...), [DIVERSAS EXPORTADORAS/ATACADISTAS] (...).

Explicou que entre o produtor e a empresa compradora é interposta uma firma do declarante ou de terceiros para guiar café para os armazéns das compradoras. Revelou que a troca de nota do produtor é realizada próximo aos armazéns de descarga e que em contrapartida o produtor paga certo valor por saca de café para guiá-lo por meio da empresa de fachada.

5. Que após negociar com a empresa que ofereceu a melhor oferta, o produtor rural emite uma NFP [nota fiscal de produtor] para uma das firmas do declarante e este emite uma NF Saída para a empresa compradora;
6. Que na maioria das vezes a NFP é trocada pela NF da firma para guiar o café próximo ao armazém de descarga indicado pela empresa compradora; que nesta operação o declarante recebe 0,5% sobre o valor da operação a título de comissão [Olímpio é corretor]; que no caso em que o café era guiado em nome de uma firma de terceiros o produtor pagava um valor por saca de café pelo fornecimento da nota;

Olímpio declarou que, em razão da imposição das empresas compradoras de guiar café em nome de pessoa jurídica, resolveu criar as suas com o mesmo objetivo:

7. Que em razão de que no período da SAFRA surgiam vários corretores com empresas para guiar café que ao depois desapareciam e davam prejuízos aos produtores, o declarante constituiu firmas, visto que era impossível atuar como corretor, pois as empresas compradoras só adquiriam café de produtores guiados em nome de pessoas jurídica;
8. Que o declarante afirmou que os grandes produtores negociam diretamente com as exportadoras e eles próprios procuram uma "empresa" para guiar o café;

Olímpio revelou as empresas de fachada em que é sócio de fato e/ou de direto:

10. Que o declarante afirmou que é sócio de direito e/ou de fato das seguintes pessoas jurídicas usadas para guiar café: Rio Grande, Halifa, Nova Esperança, Serra Azul e Mila e também da Novos Grãos em Manhumirim;

Na COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE, figuram como sócios Ronald Ferreira, primo de Olímpio, e José Martins Velozo. Apesar de declaração de inativa ou omissa, teve movimentação financeira com mais de R\$84 milhões nos anos de 2005 e 2006. Nos anos de 2003 e 2004, COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE documentou aquisições de café para a COIMEX em quase R\$ 555 mil.

No mesmo relatório surge ainda uma quarta empresa fornecedora da COIMEX: a “BM COSTA” (fl. 4219), da qual consta apenas uma foto e a informação de que foi declarada inapta. E uma quinta (fl. 4222), a “CEREALISTA CARMO SUL LTDA”, citada em depoimento de corretor, e sobre a qual trataremos adiante. A “COMERCIAL AGRÍCOLA CARVALHO”, por sua vez, é citada por ter quadro societário com pessoa comum a outra empresa inapta (fl. 4225).

E no curso do relatório é mencionada ainda uma sétima empresa fornecedora: a JOSÉ MARIA GONÇALVES (fls. 4226/4227, também colacionado-se foto e depoimento).

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”.

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

Também em relação à “CEREALISTA CARMO SUL LTDA”, citada em depoimento de corretor, anteriormente referido, são apresentados elementos específicos no relatório (fls. 4232/4233, inclusive com foto)

CARLOS EDUARDO DIAS DE CASTRO, proprietário do premiado café CARMO DE MINAS cultivado pelo seu filho (Campeão Mineiro e Brasileiro), tem uma cafeteria em frente do imóvel onde teria se instalado a CEREALISTA CARMO SUL.

CARLOS EDUARDO explicou em 21/10/2012 que é produtor de café e que já trabalhou como intermediário na venda de café do produtor com corretores de VARGINHA. Alegou que a maioria do café do produtor de CARMO DE MINAS é negociado com a própria cooperativa (COCARIVE).

No depoimento de Carlos Eduardo Dias de Castro surge ainda outra empresa fornecedora da COIMEX: a J.G. GOMES (fl. 4234, igualmente com foto).

E, derradeiramente, às fls. 4235/4236 surge ainda mais uma empresa fornecedora da COIMEX: a COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO LTDA (que já constava na tabela de fls. 4208/4209):

Na mesma linha, ANDERSON DE SOUZA, sócio da COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO, de MONSENHOR PAULO, foi mais uma peça do mercado de café que atuou no modelo imposto pelas exportadoras.

Após iniciar sua carreira como provador, ANDERSON afirmou que passou a atuar pegando amostras de café com produtores e levando para corretores em Varginha. Auferia nessa operação 0,5%. Frisou que nessa época o café era guiado com NF produtor. Mais à frente, ANDERSON passou a atuar no mercado como MAQUINISTA. Negociava o café com o produtor, fazia “liga” (BLEND), elaborava uma amostra e encaminhava ao corretor em Varginha.

ANDERSON explicou que “*por intermédio do site da RFB, tomou conhecimento que suas operações como maquinista realizadas por intermédio da firma COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO, que o declarante constituiu em 2003, deveria ser com SUSPENSÃO da incidência do PIS/COFINS*”.

Mas que, por força do mercado, rendeu-se às regras do jogo:

Que, entretanto, por determinação da exportadora, formalizada por meio das CONFIRMAÇÕES DE NEGÓCIOS dos corretores, o declarante emitia as NF de saída da sua firma com a incidência do PIS/COFINS.

ANDERSON comentou “*que após a operação efetuada em VITÓRIA/ES em 2010 [Operação Broca] as exportadoras passaram a adquirir café de cooperativas ou diretamente dos próprios produtores*”.

É de se registrar ainda menção, no relatório, ao fato de serem omissas as empresas “GTO IND. E COM. DE CEREAIS LTDA” e “PRIME ATACADISTA DE CAFÉ LTDA” (fl. 4237).

Afora o aqui reproduzido, não há nada no relatório fiscal que tenha vínculo específico com o presente processo.

Em nossa análise, parece que não foi realizada uma diligência autêntica para atender à solicitação da DRJ. Em vez disso, foi anexado um relatório que pretendia demonstrar que a fraude era uma prática disseminada no mercado de café, sem focar especificamente (embora o relatório mencionasse alguns) nos fornecedores citados nas glosas do fisco.

A DRJ abordou o tema e, logo no início de seu voto, esclareceu a situação que estava sendo analisada antes da diligência, afirmando que “a glosa ocorreu não pela falta de comprovação documental da transação, mas pela ausência de recolhimento de tributo”.

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.

No entanto, na sequência, a DRJ refuta expressamente a justificativa apresentada como o primeiro argumento para as glosas:

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 a justificativa apresentada como o primeiro argumento para as glosas, e com base nos arts. 80 a 82 da Lei nº 9.430/1996, a DRJ prossegue afirmando que, após a declaração de inaptidão, "os documentos fiscais emitidos pelas empresas declaradas inaptas podem ser considerados inidôneos e, portanto, tributariamente ineficazes, autorizando a glosa dos custos na escrita fiscal do terceiro interessado, salvo comprovação do pagamento pelo preço da mercadoria e do real ingresso desta no estabelecimento industrial".

Contudo, logo em seguida no voto, o julgador de primeira instância observa que o despacho decisório sequer mencionava inaptidão, um tema que foi introduzido apenas 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 será 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 falso.

Em um trecho confuso da decisão da DRJ, após reconhecer que o despacho decisório não mencionou a inaptidão — tema que foi introduzido apenas na diligência —, conclui-se que no "Parecer" não havia qualquer outra prova nesse sentido, e que isso "seria suficiente para afastar o aproveitamento pela empresa interessada dos valores registrados como

"custo", dispensando a produção de provas pela autoridade fiscal. Logo em seguida, amplia-se a argumentação para afirmar que "independentemente da declaração de inaptidão", a documentação poderia ser considerada tributariamente ineficaz quando comprovado (direta ou indiretamente) que não houve a transação.

Assim, depois de refutar o primeiro argumento utilizado para a glosa (a necessidade de pagamento na etapa anterior), a DRJ passa a analisar o segundo argumento (de que as compras eram de empresas inativas, omissas ou com receita nula, ou, nas suas palavras, "pseudoatacadistas"):

2º argumento: Compras de "pseudo-atacadistas"

Mediante os elementos carreados 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.

Em seguida, o julgador de primeira instância consegue demonstrar, a nosso ver, que havia efetivamente um esquema fraudulento nas compras de café, detectado nas operações especiais "TEMPO DE COLHEITA" e "BROCAS". No entanto, a vinculação da recorrente a essas fraudes é extremamente deficiente, não havendo qualquer evidência específica que ligue a recorrente ou mesmo seus fornecedores, com exceção de cinco deles, conforme descrito 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	Prime Atacadista de Café Ltda	28/01/2003
3	Cerealista Carmo Sul	21/03/2001
4	Comércio de Café Vale Verde Ltda	14/11/2002
5	Comércio de Cereais Sta Clara	25/10/2002
6	J.G. Gonçalves	21/02/2002
7	Com. Atacadista Sul Mineiro	16/07/2003
8	Com. De Café Rio Grande	08/08/2002
9	GTO IND. E COM. DE CEREAIS Ltda	24/09/2001
10	Comercial Atac.Triângulo Ltda	30/05/2003

No entanto, das dez empresas listadas na tabela apresentada pelo julgador, apenas seis constam como fornecedoras da recorrente no parecer que sustenta o despacho decisório.

Em seguida, uma nova tabela é apresentada, por amostragem, indicando empresas que seriam fornecedoras da recorrente e mostrando que várias delas não recolheram nenhum tributo em 2003. Nesta tabela, reproduzida a seguir, observa-se novamente que, das dez

empresas, apenas quatro são mencionadas como fornecedoras da recorrente no parecer que fundamenta o despacho decisório:

	ATACADISTA/FORNECEDOR	SITUAÇÃO ATUAL NO CNPJ	TRIBUTOS RECOLHIDOS EM 2004
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	Prime Atacadista de Café Ltda	Inapta/Inexistente de Fato	ZERO
6	Com.Aracadista Sul Mineiro	Inapta/Inexistente de Fato	ZERO
7	GTO-IND e Com. De Cereais Ltda	Inapta/Inexistente de Fato	ZERO
8	J.G. Gonçalves-ME	Inapta/Inexistente de Fato	ZERO
9	Comércio de Cereais Sta Clara	Baixada/Extinção p.Liq.Voluntária	ZERO
10	Faria Comércio de Café Ltda	Inapta/ Inexistente de Fato	ZERO

Ao que parece, o órgão julgador está tratando das fornecedoras da recorrente com base em documentos diversos dos que ensejaram as glosas (e, por consequência, o presente contencioso), acrescentando informações que não podem ser agora verificadas, e que são difusas/generalizadas, pois extraídas em diferentes momentos, em relação a diferentes fornecedores de diferentes empresas, sem vínculo necessário e preciso com o presente processo.

A generalização se estende ao excerto seguinte do voto, no qual as conclusões são estendidas a todas as fornecedoras (sem qualquer elemento probatório):

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.

É certo que, nas operações especiais, foi possível constatar um cenário caótico e preocupante em relação a diversas empresas. No entanto, faltam vínculos específicos com relação às fornecedoras mencionadas no despacho decisório denegatório deste processo. O caráter paradoxalmente inconclusivo das “conclusões” da DRJ é refletido no seguinte trecho do voto:

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 militam a favor de uma tese”, concluir que a tese se aplica a todos os casos. O julgador deveria ter considerado os elementos probatórios especificamente pertinentes ao processo em julgamento, e não generalizado suas conclusões com

base em outras situações. Mesmo que utilizasse elementos de outras fiscalizações, deveria ter estabelecido um vínculo específico com o presente processo.

Veja-se, por exemplo, a informação de que "há no parecer diversos exemplos, com fotografias de estabelecimentos de diversos fornecedores da empresa manifestante". Como já esclarecido aqui, de todas as fotos do relatório resultante da diligência, somente três (as das empresas "COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA", "JOSÉ MARIA GONÇALVES" e "CEREALISTA CARMO SUL LTDA", reproduzidas neste voto) referem-se a fornecedores da recorrente.

Essa fragilidade probatória é perceptível nas próprias expressões usadas pelo julgador. Além de apreciar o caso conclusivamente com base em "indícios que militam", o julgador usa outras expressões de pouca força afirmativa, 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, quando o julgador tenta apresentar provas que apoiem os indícios (fls. 4378 a 4381), menciona empresas e pessoas que nem sequer são mencionadas como fornecedoras da recorrente no presente processo (por exemplo, COLÚMBIA e V. MUNALDI).

Em resumo, a nosso ver, a DRJ não conseguiu sustentar a tese de que as conclusões do relatório de diligência se aplicam a todas as empresas fornecedoras. Mesmo em relação às empresas mencionadas neste voto, encontramos elementos suficientes para manter as glosas apenas para as empresas "COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA", "JOSÉ MARIA GONÇALVES", "CEREALISTA CARMO SUL LTDA" e "COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO LTDA", uma vez que está claramente comprovada a prática descrita pela fiscalização.

Diante das provas apresentadas sobre essas empresas, não há fundamento para a tese de que a recorrente adquiriu bens de boa-fé.

Cabe ainda destacar a irrelevância, para o presente processo, das decisões não vinculantes proferidas por unidades locais da RFB em processos diferentes, bem como o fato de a COIMEX não estar envolvida na ação penal referente às operações especiais.

Dessa forma, voto pela manutenção das glosas apenas para as aquisições das empresas "COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA", "JOSÉ MARIA GONÇALVES", "CEREALISTA CARMO SUL LTDA" e "COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO LTDA", afastando as demais por falta de provas que desconstituam a boa-fé da recorrente nas aquisições discutidas neste processo.

Adicionalmente, uma nova diligência para verificar a situação das empresas mencionadas neste processo na época das ocorrências (cerca de uma década atrás) não traria

muitos efeitos práticos, devido à ausência de justificativa para afastar a boa-fé da recorrente à época das aquisições.

Com a análise dessa questão, que ocupa a maior parte do recurso voluntário, passamos a examinar as demais glosas, relacionadas à apuração de créditos sobre despesas financeiras (juros de mora sobre fornecedores, fianças e avais, e comissões sobre futuros), corretagem nas intermediações de café e soja, outros serviços (como assessoria técnica comercial e despesas de condomínio), fretes de remessas e transferências não detalhadas pela empresa mesmo após intimação, amortização do diferido e depreciação (de móveis e utensílios, veículos, equipamentos de comunicação, computadores e periféricos, e software), trazendo previamente 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 nºs 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 nº 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.

Análise das Glosas

As glosas discutidas no despacho decisório referem-se a vários pontos específicos: (a) apuração de créditos sobre despesas financeiras, como juros de mora sobre fornecedores, fianças e avais, e comissões sobre futuros; (b) créditos relacionados à corretagem nas intermediações de café e soja, além de outros serviços como assessoria técnica comercial e despesas de condomínio; (c) fretes de remessas e transferências não detalhadas pela empresa mesmo após intimação; (d) créditos sobre amortização do diferido; e (e) créditos sobre depreciação de móveis e utensílios, veículos, equipamentos de comunicação, computadores e periféricos, e software.

Defesa Específica sobre Fretes

A única defesa detalhada pela recorrente é relativa aos fretes, para os demais itens a defesa foi realizada de forma genérica.

Conforme adiantado, o inciso no qual a recorrente baseia sua demanda por créditos (inciso II do art. 3º) trata de insumos para prestação de serviços ou produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda, e não para a simples venda/revenda de bens adquiridos. Tal argumento carece completamente de base legal. Mesmo que o fundamento fosse diferente, como parecia ser inicialmente em relação às despesas financeiras e à amortização do diferido (ou mesmo depreciação), ainda assim haveria inadequação aos comandos legais, que, como repetido, são de observância obrigatória por este colegiado, conforme a Súmula CARF nº 2.

Carência Probatória e Ausência de Permissão Legal

A negativa de crédito quanto aos fretes no despacho decisório foi fundamentada em carência probatória. A DRJ, ao apreciar inicialmente os documentos apresentados na manifestação de inconformidade, poderia verificar que estes não sustentavam o crédito por encontrarem obstáculo normativo. A fundamentação de carência probatória mudou para ausência de permissão legal. Se isso gerasse nulidade por alteração de fundamento, como argumenta a recorrente, a DRJ não poderia nem apreciar os documentos, bastando sua apresentação (mesmo que contrária às normas) para afastar a autuação. Manter esse entendimento levaria a que nenhuma empresa apresentasse documentos na fase fiscalizatória, postergando a apresentação para a manifestação de inconformidade, quando não se poderia analisar mais nada além da simples apresentação dos documentos. Isso seria absurdo. Desta forma afasta-se a nulidade suscitada pela recorrente.

Análise do Frete para Exportação

No mérito, a empresa e os documentos anexados esclarecem que os fretes de remessa/transferência referem-se ao transporte de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação até armazéns gerais em Santos, que não são estabelecimentos da recorrente.

A DRJ analisou a matéria e concluiu que a operação descrita nos documentos da empresa, ou seja, fretes de remessa de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação para armazéns gerais que não são da recorrente em uma cidade portuária, não se enquadra nas categorias permitidas pela legislação. O dispositivo aplicável à COFINS (art. 15, III da Lei nº 10.833/2003) também veda expressamente a utilização de créditos básicos previstos no art. 3º da mesma lei.

Portanto, a DRJ não encontrou base legal para enquadrar os fretes tratados nos autos como operação de venda, mesmo que a recorrente tivesse comprovado que assumiu integralmente as despesas de transporte. Assim, voto pela manutenção das glosas referentes a "insumos".

Além disso, no caso em questão, o crédito não está diretamente ligado à "receita de exportação" (uma vez que a "receita de exportação" diz respeito à empresa que vendeu para a comercial exportadora, a fim de evitar a duplicidade de contagem). Além disso, há uma proibição expressa quanto ao uso de créditos básicos conforme estabelecido no artigo 3º (claramente decorrente da leitura dos parágrafos 1º e 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003), conforme entendimento adotado por este CARF (por exemplo, Acórdãos nº 3401002.886 a 892, nº 3302002.216, nº 3302002.654 e nº 3302002.655).

Segue um trecho deste último julgamento, que foi unânime em relação a este assunto:

DESPESAS COM MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. É vedado ao exportador de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação creditar-se de PIS em relação às despesas vinculadas a esta operação. (...) Não resta nenhuma dúvida de que todos os créditos da Cofins relativos aos custos, despesas e encargos incorridos pelo vendedor, e incluído no preço da mercadoria vendida com o fim específico de exportação, são de fruição exclusiva do vendedor da mercadoria e, por esta razão, o adquirente e exportador direto da mercadoria não pode se creditar da Cofins, por força do que dispõe § 4º, do art. 6º c/c inciso III, do art. 15, ambos da Lei nº 10.833/03, abaixo reproduzidos. (...) Supondo, por exemplo, que a recorrente seja exclusivamente uma empresa

comercial exportadora e tenha incorrido nas mesmas despesas de frete de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação. Nestas condições, e à luz do dispositivo legal acima, teria a recorrente direito ao creditamento das despesas com frete e armazenagem? Entendo que não. E não o tem porque a norma de regência (§ 4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, acima reproduzido) é clara ao proibir a apuração de crédito vinculado à receita de exportação das mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, independente de haver ou não, para o tipo de despesa incorrida, previsão legal de creditamento, quando vinculada às demais receitas. O fato de a recorrente auferir receita de exportação com a venda de produtos de sua fabricação e de produtos fabricados por terceiros, adquiridos com o fim específico de exportação, em nada afeta a proibição legal de apuração de crédito vinculados a receita de exportação de mercadorias adquiridas de terceiros." (Acórdão no 3302002.655, Rel. Cons. Walber José da Silva, unânime em relação ao tema, sessão de 23.jul.2014) (grifo nosso)

Concordamos, portanto, com a aplicação ao caso descrito nestes autos da restrição mencionada pela DRJ, que é mais abrangente do que a recorrente parece entender, pois a restringe às mercadorias (uma amplitude que, em nossa opinião, é incompatível com a expressão presente no final do mencionado parágrafo 4º do artigo 6º: "vinculados"). Além disso, concordamos com a dificuldade expressa pelo JULGADOR de primeira instância em enquadrar o frete discutido nestes autos em uma das categorias permitidas pela lei aplicável (incisos I, II ou IX do artigo 3º), pois não compartilhamos da interpretação de que o envio de mercadorias para um armazém geral em uma cidade portuária constitui necessariamente um frete de venda (mesmo que a assunção total dessas despesas de transporte pela recorrente tenha sido eventualmente comprovada no processo).

Conclusão

Para a implementação do julgado pela unidade local da RFB e evitar duplicidade de concessão de créditos, esclareço que o reconhecimento do crédito nestes autos refere-se unicamente às aquisições de café. Portanto, a unidade deve afastar o reconhecimento dos créditos presumidos de aquisições de pessoas físicas em relação às mesmas operações.

Com base nas análises apresentadas, 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 "COMÉRCIO DE CAFÉ RIO GRANDE LTDA", "JOSÉ MARIA GONÇALVES", "CEREALISTA CARMO SUL LTDA" e "COMERCIAL ATACADISTA TRIÂNGULO LTDA"

Eis o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator

Fl. 24 do Acórdão n.º 3302-014.503 - 3^a Sejul/3^a Câmara/2^a Turma Ordinária
Processo nº 11543.001114/2006-50