



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 11543.003690/2004-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.841 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de março de 2019
Recorrente UNICAFE COMPANHIA DE COMERCIO EXTERIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/09/2004

CORRETOR DE CAFÉ. SERVIÇOS DE CORRETAGEM NA COMPRA DE CAFÉ. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CRÉDITOS.

Os gastos com corretagem para compra de café, junto a pessoa jurídica domiciliada no país, geram direito a créditos de Cofins, no regime não cumulativo, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/2003.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. JUROS REMUNERATÓRIOS DO CAPITAL PRÓPRIO.

É incabível o desconto de créditos apurados segundo o regime não-cumulativo, calculados sobre juros pagos ou creditados a pessoas jurídicas a título de remuneração do capital próprio, sob o argumento de que constituem despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, no período em que havia autorização legal para o desconto de créditos relativamente a essas despesas.

INOVAÇÃO NO FUNDAMENTO DA GLOSA DO CRÉDITO PELA DRJ. IMPOSSIBILIDADE.

A DRJ, ao inovar a fundamentação original da glosa de crédito, age ao arrepio da Lei, violando o art. 37 da CF/88 e o art. 2º da Lei nº 9.784/99. Logo, tal decisão é nula, por violação aos princípios da estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação, segurança jurídica, devido processo legal e ampla defesa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para acatar a preliminar de nulidade da decisão da DRJ quanto aos créditos de empresas pseudo atacadistas, para admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e ou ressarcimento em dinheiro; para afastar as glosas referentes às despesas com corretagem; e também para admitir o rateio de créditos relativos às receitas financeiras e outras incorreções verificadas. Vencida a Conselheira Liziane Angelotti Meira que manteve a decisão da DRJ quanto aos créditos de empresas pseudo atacadistas. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro – Redatora Designada

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Júnior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do Acórdão no. 1261.155-17ª Turma da DRJ/RJ1 (fls 13.547 e seguintes):

Trata o presente processo de Pedidos de Ressarcimento/Declarações de Compensação (Dcomp) de crédito relativo ao PIS não cumulativo referente ao período de apuração : 01/07/2004 a 30/09/2004 (3º Trimestre de 2004), no valor de R\$ 6.737.997,48.

A DRF/Vitória exarou o despacho decisório de fls. 144, com base no Parecer SEORT/DRF/VIT nº 1.426/2009 (fls. 133 e ss.), decidindo reconhecer em parte o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 4.005.046,12 e homologar parcialmente as compensações apresentadas no presente processo, até o limite do crédito reconhecido.

No Parecer SEORT, que serviu de base para o Despacho Decisório, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

- A avaliação do histórico do livro Razão do período mostra que o contribuinte registra como variação cambial passiva despesas de variação cambial na venda, bem como despesas de variação cambial relacionadas à antecipação de contrato de câmbio - ACC;
- Como a ACC tem caráter de financiamento, tal despesa se enquadra na previsão legal. No entanto, não há qualquer previsão para utilização das demais despesas de variação cambial, como formadoras do direito creditório da não cumulatividade, cabendo serem excluídas as despesas de variação cambial passiva não atreladas a ACCs nos históricos dos lançamentos no livro Razão do contribuinte;
- Dentro do item despesas financeiras, o contribuinte indica as despesas relacionadas aos juros remuneratórios. Após intimado foi constatado que o mesmo se refere a Juros sobre o Capital Próprio. É pacífico que os juros pagos aos sócios investidores não são despesas de empréstimos, visto que não existe uma dívida da entidade para com os sócios;
- Foram excluídos da base de cálculo dos créditos da contribuição os valores pagos aos acionistas a título de juros remuneratórios nos valores de R\$ 280.385,58 em cada mês do trimestre em análise;
- Despesas decorrentes do pagamento de corretagem não dão direito ao crédito, haja vista não caracterizarem insumos utilizados na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;
- O contribuinte informa despesas com materiais com direito a crédito, contabilizadas na conta 3101030031 – materiais de manutenção e conta 3101030032 – materiais de consumo. Materiais de consumo, conforme apresentados não dão direito à crédito,

portanto foram glosados da base de cálculo os valores informados nos demonstrativos que excederam o valor contabilizado na conta 3101030031;

- Foram analisadas as aquisições de café dos fornecedores pessoas jurídicas responsáveis por 70% das aquisições da Unicafé no ano de 2004;
- Nesta amostragem, 60% do volume financeiro total registrado referem-se a fornecedores que se enquadram como pessoas jurídicas que se declararam à Receita Federal do Brasil em situação de inatividade, ou simplesmente estão omissas perante o órgão. Outras ainda, quando prestaram tais informações, o fizeram de maneira irregular, eis que a receita declarada é nula, portanto totalmente incompatível com o valor das vendas realizadas, isto considerando apenas as operações mercantis com o ora requerente;
- A tabela às fl. 139 apresenta as compras dos fornecedores irregulares;
- Verifica-se que há a pretensão de obtenção de crédito da COFINS de fevereiro a dezembro de 2004 sob compras de fornecedores em situações incompatíveis com a receita declarada que totalizariam R\$ 10.859.898,63, valores estes nunca recolhidos aos cofres públicos;
- Como se pode extrair, a situação é paradoxal, haja vista que a Fazenda Nacional é instada a ressarcir um pretense direito creditório que, como contrapartida, não possui o recolhimento dos tributos devidos na etapa imediatamente anterior;
- Diante do que foi retratado, a plausível conclusão conduz 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;
- Com efeito, o princípio da não-cumulatividade, tal como insculpido no art. 153, § 3º, II da CF/88 (não obstante referir-se ao Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, sem sombra de dúvida é o paradigma adotado para esta novel roupagem das contribuições sociais em comento), estabelece a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado na anterior;
- 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;
- Isto se dá porque, diversamente do que só ocorre com o IPI, onde o imposto vem destacado na respectiva nota fiscal de aquisição, o que faz presumir a sua incidência, na apuração dos créditos de PIS/Pasep e Cofins tal cálculo é realizado pela aplicação da alíquota cabível sobre o valor das compras realizadas, o que não conduz a tal conjectura;
- 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 que se encontram nas situações descritas, bem como a listagem das notas fiscais das aquisições não aproveitadas, às fl.92/107, e foi promovida a glosa pertinente, conforme tabela à fl.108;
- Procedeu-se, então, à utilização dos créditos na dedução do débito da COFINS apurado no mês: verificando-se a existência de créditos disponíveis para compensação, cabendo o reconhecimento do direito creditório de R\$ 4.005.046,12, relativo à não cumulatividade da COFINS vinculado à exportação.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 08/09/2009 (fl. 150) e apresentou, em 24/09/2009, a Manifestação de Inconformidade de fl. 151 e ss. alegando, em síntese que:

- A recorrente possui registros em seus livros contábeis de contas de ativo e passivo, valores que representam direitos e obrigações indexadas ao dólar americano, que, por óbvio, têm reflexos tributários;
- As variações monetárias, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, devem ser consideradas para efeito de apuração do lucro operacional da entidade empresária;
- Assim, as despesas da variação cambial passiva devem ser incluídas na determinação do lucro operacional, sendo devido o correspondente registro como despesas incorridas em cada exercício, independentemente do seu pagamento, devendo por sua vez, ser apropriado à luz das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2004, como formadoras do direito creditório da não cumulatividade;
- Conceber os juros sobre capital próprio pagos como despesas financeiras (parágrafo único, artigo 30 da INSRF nº 11/96), nada mais é, senão, atribuir tratamento isonômico às sociedades;
- Isto porque, da mesma forma que a empresa é tributada quando recebe tais rubricas (Artigo 29, § 4º, alínea “a”), está autorizada legalmente a tomada de créditos quando tais despesas são suportadas pela entidade empresária por ocasião do pagamento a outra pessoa jurídica;
- Pode-se concluir que, seja por quaisquer dos raciocínios empregados chega-se a mesma conclusão: a decisão exarada pela fiscalização deverá ser reformada, já que não encontra abrigo no ordenamento jurídico brasileiro;
- A atividade de corretagem de café é essencial ao comércio atacadista de café. O corretor de café é um consultor do produtor, assim como do comprador que traz os diversos lotes para o exportador e o torrador;
- A atuação do profissional de corretagem de café é absolutamente necessária à comercialização do produto;
- Em tais condições, não há como afastar que os desembolsos decorrentes do pagamento de corretagem de café, sejam desconsiderados como insumos à atividade da contribuinte;
- A Autoridade Fiscal, alega que a manifestante adquiriu mercadorias de empresas inativas, com receita incompatível, com receita nula e omissa ao longo do ano-calendário 2004, porém deve ser notado que as glosas das rubricas deram-se de modo precipitado, com base na afoita alegação de que as aludidas empresas fornecedoras estavam irregulares;
- Não há nos autos a demonstração jurídica do preenchimento dos requisitos legais e regulamentares da inidoneidade das empresas fornecedoras ou qualquer comprovação de que tenham deixado de funcionar nos endereços respectivos;
- As empresas que comprovarem a efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias não poderão ter seus créditos glosados;
- A boa-fé da empresa Recorrente é ainda demonstrada pelo fato de que esta teve o zelo de fazer consultas ao SINTEGRA e ao próprio banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, com o objetivo de comprovar a regularidade jurídica das empresas fornecedoras;
- Ainda que as empresas fornecedoras estivessem inativas no momento da realização das operações de fornecimento de mercadorias, no ano de 2004, o que não é verdade, a manifestante não poderia jamais ser prejudicada por fatos que não causou;
- A análise do caso concreto demonstra que há efetiva comprovação de que a empresa adquirente, ora Recorrente, promoveu o pagamento do valor acordado para aquisição

das mercadorias e recebeu o produto em um dos seus estabelecimentos, elencando seus fornecedores e os respectivos recolhimentos;

Posteriormente, em 21/12/2010, a contribuinte carrou aos autos petição intitulada Aditivo à Manifestação de Inconformidade corroborando os pontos suscitados na Manifestação originária e salientando a boa-fé da contribuinte.

Em 25/05/2011, a então 5ª Turma da DRJ/RJ2, atual 17ª Turma da DRJ/RJO encaminhou o processo em diligência, para que a Delegacia de origem prestasse maiores esclarecimentos quanto às irregularidades apuradas na apropriação de créditos da não cumulatividade do PIS sobre as aquisições de café junto a pessoas jurídicas inaptas, inativas ou omissas. Em atendimento ao solicitado, foram anexados aos autos vasta documentação e o resultado do procedimento de diligência realizado pelo SEFIS/DRF/Vitória consta do Relatório Fiscal em fls.12.860/13.089. No referido Termo, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

- A utilização de empresas laranjas como intermediárias fictícias na compra de café de produtores para obtenção e apropriação dos créditos do PIS/COFINS foi descortinada nas investigações da DRF/Vitória/ES (“Operação Tempo de Colheita”), iniciadas em outubro de 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, na qual foram cumpridos mandados de busca e apreensão e prisão;
- No início, as investigações restringiram-se ao estado do Espírito Santo, que produz café conilon e arábica, e onde estão localizadas importantes exportadoras de café do país. E, após a “Operação Broca”, foram realizadas diligências no Sul da Bahia (café conilon) e Região da Zona Mata Mineira e Sul de Minas Gerais (café arábica);
- Fato é que na diligência iniciada em 25/03/2009, antes, portanto, da deflagração da “Operação Broca”, a UNICAFÉ apresentou para o período de 12/2002 a 12/2008 um rol disseminado com mais de 700 fornecedores pessoas jurídicas, inclusive várias cooperativas, no qual já despontavam à época diversas empresas laranjas do ES e um conjunto de indícios de que as supostas empresas fornecedoras de Minas Gerais haviam trilhado o mesmo caminho;
- No extenso rol de supostos fornecedores de café, é importante mencionar a ACÁDIA, COLÚMBIA, DO GRÃO, L&L, J.C. BINS e V. MUNALDI, hipotéticas atacadistas de café localizadas na cidade de COLATINA, norte do ES, uns dos principais alvos na “Operação Tempo de Colheita”, deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória – ES.;
- A UNICAFÉ, com matriz em Vila Velha/ES e armazéns localizados nas principais regiões produtoras de café, como por exemplo: MANHUMIRIM (Região da Mata Mineira), VARGINHA (Sul de Minas Gerais) e VILA VELHA (Região da Grande Vitória/ES), tem escritório localizado no edifício PALÁCIO DO CAFÉ/VITÓRIA/ES, onde também funciona o Centro de Comércio de Café de Vitória (C.C.C.V), bem como outras empresas exportadoras e corretoras de café;
- Por se tratarem de pessoas jurídicas cadastradas como ATACADISTAS DE CAFÉ com vultosa movimentação financeira, esperava-se encontrar empresas com uma estrutura operacional e logística compatível com tal volume de supostas vendas;
- De forma diametralmente oposta às tradicionais empresas ATACADISTAS DE CAFÉ, situadas em COLATINA, LINHARES e GRANDE VITÓRIA, o que se viu foram pequenas salas com acomodações acanhadas. Nenhum armazém, nenhum quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa ATACADISTA DE CAFÉ. Algumas situadas muito próximas às maiores e tradicionais empresas comerciais exportadoras de café, que supostamente seriam suas clientes. Não era viável economicamente a inclusão desse tipo de “empresa” na comercialização de café entre produtor e essas tradicionais atacadistas exportadoras e torrefadoras, dada a pequena margem de preço praticado pelo produtor e o pago pela exportadora/indústria e a carga tributária incidente sobre o faturamento (PIS/COFINS) pela então legislação vigente da não cumulatividade;

- O avanço das investigações mostrou que se estava diante de um grande esquema montado de empresas laranjas de dimensão nacional usadas como intermediárias fictícias na compra de café de produtores/maquinistas;
- Aliás, as investigações da Receita Federal realizadas antes da deflagração da Operação Broca haviam delineado diversas negociações de compras de café da própria UNICAFÉ, no ES, nas quais corroboraram a existência do esquema fraudulento;
- O modus operandi descrito detalhadamente pelos agentes da cadeia de comercialização (produtor/maquinista, corretor e representantes das fictas intermediárias – empresas laranjas) foi devidamente demonstrado mediante confrontação dos documentos colhidos no decorrer das investigações e robustecido com aqueles apreendidos na Operação Broca;
- No início das investigações no Espírito Santo, ANTÔNIO GAVA, sócio da COLÚMBIA, situada em COLATINA/ES, em breves palavras contidas nas declarações prestadas em 30/11/2007, apontou para o esquema de venda de notas fiscais da COLÚMBIA para guiar café de produtor;
- Em seguida, a V. MUNALDI surgiu como mais uma “firma” vendedora de nota. Em 28/02/2008, ALTAIR BRÁZ ALVES, da V. MUNALDI, revelou o modus operandi do esquema;
- Em 06/03/2008, em resposta às indagações fiscais, COLÚMBIA, ACÁDIA, DO GRÃO e L & L, todas de COLATINA/ES, manifestaram-se de igual teor. Relataram à época que não possuíam imóveis, veículos, tampouco funcionários, e que, quando havia necessidade, contratavam serviços terceirizados de motoboy para entrega de documentos;
- Quanto à origem dos recursos creditados nas contas-correntes, afirmaram categoricamente que eram recursos que pertenciam a terceiros compradores do café: Asseveraram que não são e nunca foram empresas comercializadoras ou atacadistas de café;
- Recebida a informação de quem era o vendedor, o comprador poderia ou não fazer contato com o mesmo. Certo é que o comprador depositava o valor na conta da COLÚMBIA, ACÁDIA, DO GRÃO e L & L e “exigia que o produtor ‘guiasse’ o produto com nota de produtor para a fiscalizada”.
- E prosseguem relatando que: recebendo a nota fiscal do produtor, liberavam para este o valor da venda e emitiam em seguida uma nota fiscal própria de venda para a Compradora;
- A ressaltar ainda das respostas das diligenciadas que o comprador “EXIGIA QUE O PRODUTOR ‘GUIASSE’ O PRODUTO COM NOTA DE PRODUTOR PARA A FISCALIZADA” E ELAS, EM CONTRAPARTIDA, EMITIAM UMA NOTA FISCAL DE SAÍDA PARA O COMPRADOR.

Assim, não operam como atacadistas de café, mas, sim, são usadas como uma ponte de repasse de recursos dos compradores para produtores rurais/maquinistas. Agem desta forma “POR IMPOSIÇÃO DOS COMPRADORES (QUE SÃO POUCOS E PODEROSOS)”;

- Revelaram, ainda, que em hipótese alguma teriam “recursos para operar da forma como operaram nos últimos anos, mormente considerando a pesada carga tributária imposta por lei na operação, em especial da forma como exigida pelos compradores, qual seja com incidência integral de PIS/COFINS”;
- No início, em 2003, as exportadoras sinalizaram e algumas chegaram a indicar as pseudoempresas para guiar suas compras de café, conforme declarado por maquinistas, produtores rurais, corretores e os próprios sócios das empresas de fachada;
- Criou-se, então, a figura da intermediária fictícia, cujo objetivo era vender nota fiscal. A princípio, com poucas “empresas”, esse mercado paralelo de pseudoatacadistas de café expandiu-se rapidamente de tal modo que gerou uma concorrência no preço

cobrado pela venda da nota fiscal. A existência e o modo delas operarem não só é de pleno conhecimento das empresas exportadoras e torrefadoras como algumas ditavam as regras e outras simplesmente se omitiram, sendo assim culpadas dessa cumplicidade silenciosa;

- Com base nos depoimentos, fica claro que as exportadoras sabiam da condição de laranja das empresas que documentavam artificialmente as vendas de produtores/maquinistas como sendo suas, a consulta efetivada ao SINTEGRA e CNPJ para verificar a situação fiscal (ativa e sem restrições) da “empresa” que estava guiando o café. Tal procedimento era adotado a cada descarga nos armazéns da UNICAFÉ, quer fosse no ES, quer fosse em MG, ou outro estado, conforme cópia dos documentos juntada pela própria UNICAFÉ nos autos ora diligenciados;

- Aliás, esse não era procedimento exclusivo da UNICAFÉ. Ao contrário, todas as exportadoras e torrefadoras auditadas lançavam mão da mesma prática, o que vem ao encontro das declarações prestadas pelos corretores no curso das investigações;

- A fiscalização diligenciou mais de uma centena de produtores rurais do ES. No início, a maioria produtores de café conilon do norte e noroeste do estado, estendendo posteriormente para outras regiões do ES e de outros estados (Bahia e Minas Gerais).

O critério utilizado foi ouvir aqueles identificados como maiores produtores de determinadas regiões;

- Os produtores ouvidos mostraram total desconhecimento acerca das pseudoempresas atacadistas usadas para guiar o café.

Negociavam com pessoas conhecidas, de sua confiança, ou seja, os corretores, maquinistas e empresas da sua região, contudo, no momento da retirada do café surgiam nomes de “empresas” desconhecidas;

- Sem exceção, os depoimentos dos produtores têm o mesmo teor: as notas fiscais do produtor rural, preenchidas pelos compradores/corretores/maquinistas ou a mando deles, têm como destinatárias supostas “empresas” totalmente desconhecidas dos depoentes e que não são as reais adquirentes do café negociado;

- Ao longo dessas oitivas, surgiram novos nomes de pseudoatacadistas, principalmente, criadas a partir de 2006. A fiscalização diligenciou grande parte delas, que resultou na sua Inaptdição/Suspensão no cadastro do CNPJ;

- A existência e o modo delas operarem não só era de pleno conhecimento das empresas exportadoras e torrefadoras como algumas ditavam as regras. A corroborar os depoimentos do corretor ARYLSON STORCK e de FLÁVIO TARDIN FARIA e LUIZ FERNANDO MATTEDE TOMAZI, administradores das empresas laranjas ACÁDIA, DO GRÃO e L&L, transcritos na DENÚNCIA PR/COL/ES;

- Os representantes da Colúmbia, Acádia, L&L e Do Grão respondendo às indagações dos Auditores-Fiscais asseguraram que exportadoras e indústrias tinham pleno conhecimento da venda de notas e que era prática adotada em todo o país.

Acrescentaram que muitas destas laranjas eram operadas por ex-funcionário das próprias exportadoras e corretores, fato devidamente comprovado nas investigações realizadas no ES e, posteriormente, nas diligências efetuadas em MG;

- A fraude e o seu modus operandi foram corroboradas nas oitivas colhidas no curso das investigações perante os produtores/maquinistas e corretores juntamente com a vasta documentação apresentada por eles e para fulminar os documentos apreendidos na “OPERAÇÃO BROCA”, inclusive na própria UNICAFÉ;

- Na oitiva do dia 26/11/2008, o corretor LUIZ FERNANDES ALVARENGA informou que, antes de constituir a CASA DO CAFÉ CORRETORA e COLATINA CORRETORA DE CAFÉ, trabalhou na UNICAFÉ, na qual alcançou a função de subgerente de compras na filial em COLATINAES;

- Luiz Fernandes Alvarenga explicou minuciosamente seu trabalho de corretor, ratificando o relato de outros corretores quanto a utilização de empresas laranjas para

guiar café do produtor e/ou maquinista para as exportadoras/torrefadoras. Deixou claro a responsabilidade e o risco do produtor e/ou maquinista pela qualidade e entrega do café, bem como a identificação destes para o comprador (exportador e indústria torrefadora), que se dá mediante apresentação de amostras do café ou por descrição sobre a qualidade e a procedência do café, que são passadas por telefone e/ou meio eletrônico;

- Na resposta ao questionamento dos Auditores-Fiscais sobre as operações da COLÚMBIA, THIAGO GAVA e ANTÔNIO GAVA, acrescentaram que também são gestores da W R DA SILVA, que foi criada por CARLIANO DÁRIO, da empresa laranja C. DÁRIO, e que passaram a operar com a W R DA SILVA no lugar da COLÚMBIA, nos mesmos moldes desta: venda de nota fiscal para guiar café para as empresas compradoras;
- Entre os documentos encaminhados pela Polícia Federal, por intermédio do citado Ofício nº 4568/2009SR/DPF/ES – (OPERAÇÃO BROCA), vieram confirmações de pedido, documento firmado pelo corretor para sacramentar a negociação de compra e venda de café, emitidas pela CASA DO CAFÉ CORRETORA, como por exemplo: a CONFIRMAÇÃO DE PEDIDO Nº 0163/05, de 07/03/2005, retrata uma operação de compra da UNICAFÉ para entrega futura na 2ª quinzena de maio de 2005 à opção do vendedor. No próprio corpo da confirmação, está escrito com todas as letras que o vendedor das 250 sacas de café conilon para a UNICAFÉ foi “EDMAR FRANCISCO MULLER, CPF: 780.470.64720, JAGUARÉ – CENTRO”;
- No campo observação do citado documento, o ranço do esquema: “O CAFÉ SERÁ ENTREGUE EM NOME DA COLÚMBIA COM. DE CAFÉ LTDA”;
- A corroborar que na emissão das confirmações firmadas nas operações de entrega futura o vendedor é o produtor/mquinista e que na reemissão a empresa laranja passa a figurar como fícto vendedor, os documentos apreendidos durante a OPERAÇÃO BROCA na LIBRA CORRETORA DE CAFÉ, situada no PALÁCIO DO CAFÉ;
- Como exemplo, a CONFIRMAÇÃO DE NEGÓCIO Nº 82/2010, de 25/02/2010, na qual a LIBRA CORRETORA intermediou a compra de 500 sacas de canilon para a UNICAFÉ com previsão de entrega a partir do mês de abril/2010;
- Afirmou não conhecer Antônio Gava e Thiago Gava, gestores da COLÚMBIA e W.R. DA SILVA, Altair Bráz Alves, gestor da V. MUNALDI – ME, e Fernando Mattede, gestor da ACÁDIA, DO GRÃO e L & L;
- Alegou que desde 2003 não consegue vender café diretamente para as empresas exportadoras, ou seja, com nota fiscal de produtor. Assim, teria sido orientado pelos corretores a guiar o café em nome de COLÚMBIA, V. MUNALDI e etc;
- Questionado, então, sobre as suas notas de produtor supostamente destinadas à COLÚMBIA, V. MUNALDI, DO NORTE CAFÉ, WR DA SILVA, ACÁDIA, DO GRÃO, respondeu detalhadamente sobre a figura da fícta interposição de uma pessoa jurídica na operação entre o produtor e as exportadoras, o transporte em veículo próprio e a troca de nota fiscal, preferencialmente em postos de gasolina;
- O arquivo “COLÚMBIA SAÍDAS” mostra que desde 2005 AMÉRICO JOSÉ MAI já realizava venda de café para a UNICAFÉ por meio da empresa laranja COLÚMBIA. Entre 2005 e 2008, pela COLÚMBIA, foram mais de 20 mil sacas de café para a UNICAFÉ. Por exemplo, em 2005, foram 2 mil sacas de café;
- Documentos apreendidos na L&L, no curso da OPERAÇÃO BROCA, mostram vendas de café para entrega futura de LUIZ CRISTIANO MULLER. Entre eles, CONFIRMAÇÕES DE NEGÓCIO, da corretora LIBRA/COLIBRI, nas quais a L&L figura como pseudovendedora de café conilon para a UNICAFÉ.

Não obstante isso, há também a anotação manuscrita identificando o produtor/mquinista “LUIZ MULLER”;

- Junto com as confirmações, foram apreendidas planilhas contendo a movimentação mensal de notas emitidas pela L&L com discriminação completa do valor cobrado pela

empresa laranja pela venda da nota fiscal à LUIZ MULLER para guiar café para a UNICAFÉ e outras exportadoras;

- Não se pode olvidar que o corretor EDUARDO LIMA BORTOLINI, da LIBRA/COLIBRI, declarou que, fechada a operação com o maquinista, emite a CONFIRMAÇÃO DE NEGÓCIO para o comprador (UNICAFÉ). Como se trata de compra em 04/03/2009 para entrega futura na 2ª quinzena de maio de 2009, no momento da definição da empresa laranja usada como intermediária fictícia, certamente houve a re-emissão da confirmação para acobertar essa situação, como visto nos outros exemplos que retrataram esse tipo de operação e corroborado com as declarações dos corretores;
- Os fatos apurados trazem, por conseguinte, a certeza de que, definitivamente, não era venda de café das empresas laranjas emitentes dos documentos fiscais, mas, sim, dos produtores/maquinistas para a UNICAFÉ. A emissão de notas fiscais da interposta fictícia não foi mais do que o produto da fraude. A contrafação de uma operação comercial;
- Certo é que a UNICAFÉ não só tinha pleno conhecimento do esquema fraudulento como dele se beneficiou;
- Diante desses fatos, restou demonstrado a utilização pela UNICAFÉ de meios ilícitos para a obtenção de crédito tributário, o que afasta os limites impostos pela boa-fé. São operações fingidas, que mascaram a realidade;
- Repete-se a afirmação do corretor JOAQUIM DA SILVA ALMEIDA de que “as exportadoras e/ou indústrias fazem questão de saber quem é o dono do café, pois assim os mesmos sabem se a procedência do café é boa ou ruim”;
- Os representantes da COLÚMBIA, ACÁDIA, L & L e DO GRÃO respondendo às indagações dos Auditores-Fiscais asseguraram que exportadoras e indústrias tinham pleno conhecimento da venda de notas e que era prática adotada em todo o país. Acrescentaram que muitas destas laranjas eram operadas por ex-funcionários das próprias exportadoras e corretores, fato devidamente comprovado nas investigações realizadas no ES e, posteriormente, nas diligências em Minas Gerais;
- No curso das investigações, os Auditores-Fiscais constataram registros de vultosas compras nas empresas exportadoras do ES de supostas fornecedoras situadas no estado de Minas Gerais, principalmente, no município de Manhuaçu (municípios da Zona da Mata Mineira) e de Varginha e municípios adjacentes (Sul de Minas Gerais);
- Entretanto, a confrontação da movimentação financeira com dados fiscais dessas supostas atacadistas de café no estado de Minas Gerais não mostrou um quadro diferente do encontrado pelos Auditores-Fiscais no Espírito Santo: movimentação financeira milionária para empresa na situação de inativa, omissa ou simplesmente preenchida zerada;
- Assim, mesmo antes da deflagração da OPERAÇÃO BROCA e dos Auditores-Fiscais tomarem conhecimento da denúncia anônima sobre a mesmo tipo de fraude no estado de Minas Gerais, a análise dos dados fiscais e financeiros apontavam nesse sentido, que foi reforçado com as declarações de alguns produtores/maquinistas do Espírito Santo, situados na Região do Caparaó, divisa entre os estados do ES e MG;
- Em conclusão, temos que a introdução do regime não-cumulativo do PIS/COFINS foi um novo marco regulatório na comercialização de café em grão no país. As exportadoras e indústrias, por razões óbvias, demonstraram para os corretores resistência na aquisição de café de produtores rurais, pois não dava direito ao crédito de PIS/COFINS integral de 9,25% do valor da operação, conforme narrado por diversos corretores;
- Então, “o modelo de firmas laranjas foi a solução à nova lei do PIS/COFINS”, como disse o comprador de café de uma determinada exportadora;
- Na mesma linha, o corretor LUIZ FERNANDES ALVARENGA, de COLATINA/ES, que as assegurou que a “utilização de ‘laranjas’ visava permitir a compensação do PIS e

da COFINS pelas exportadoras e indústrias”. Ou nas palavras do corretor PAULO ROBERTO MARSON, de VARGINHA, as laranjas eram para “esquentar o crédito”;

- A migração para empresas laranjas foi um movimento orquestrado e coordenado. Exportadoras e indústrias caminharam no mesmo sentido, com exigência inclusive de que as notas fiscais anotassem ficticiamente a incidência do PIS/COFINS, bem como as mesmas cautelas adotadas de consultar os cadastros fiscais no momento do recebimento do café por meio de empresas laranjas na tentativa de evitar problemas futuros;
- Esse foi o quadro delineado de como o mercado de café atuava no país, antes das modificações introduzidas pela Lei nº 12.599/2012 e da MP nº 609/2013;
- Foram analisadas minuciosamente a origem e o modus operandi do esquema de interposição de empresa de fachada, “laranja”, para apenas gerar créditos ilícitos em operações fictícias na compra e venda de café.

O contribuinte foi cientificado do Termo de Enceramento de Diligência em 09/07/2013 –fl.12.819/12.824 e apresentou, em 07/08/2013, a Manifestação de fls. 13.036/13.118, alegando o seguinte:

1. Antes de adentrar ao mérito, propriamente dito, do Relatório de Diligência Fiscal, necessária se faz a indicação de algumas questões preliminares vislumbradas pelo contribuinte que, de pronto, importam na nulidade do trabalho realizado pela fiscalização;
2. Faz-se necessário destacar que a conduta adotada pela Fiscalização nestes autos revelou a busca pelo acesso irrestrito às informações internas e gerenciais da Contribuinte, importando em flagrante quebra de sigilo de dados, sem amparo em nenhuma autorização judicial para tal procedimento, o que transgrediu o direito fundamental insculpido no artigo 5º, incisos X e XII, da CF/88;
3. Há que se lembrar, ainda, que o interesse público jamais pode ser confundido com o interesse da Fazenda Pública. É justamente por isso que a avaliação dos indícios para a viabilização da quebra do sigilo de dados somente pode ser reconhecida pelo Poder Judiciário, ou seja, não pode e nem deve ficar sob a vontade do órgão fiscalizador, que, ao final, se valerá de tal expediente – única e exclusivamente – para aumentar a arrecadação,
4. Não obstante, outrossim, a Fiscalização não trouxe aos autos provas de que a Contribuinte tenha agido em conjunto com as empresas intituladas de fachada, muito pelo contrário;
5. Apesar de a evidente quebra de sigilo de dados da Contribuinte apenas comprovar a correção das operações de compra e venda de café realizadas pela mesma, sempre cercadas de todas as precauções necessárias, a violação ao seu direito fundamental à restrição de acesso de suas informações bancárias, fiscais, contábeis, telefônicas e eletrônicas restou claramente configurada, razão pela qual o acervo documental levantado pela Fiscalização deve ser sumariamente desconsiderado, visto que coletado através de procedimento de todo ilegal;
6. No caso vertente, os dados submetidos a sigilo colhidos por ocasião do Inquérito Policial instaurado e utilizados como fundamentos no Relatório de Diligência Fiscal, foram indiscriminada e ilegalmente utilizados em desfavor da contribuinte, uma vez que não se observou as balizas estipuladas pela Jurisprudência Pátria;
7. Ademais, para ser válido, o depoimento de terceiros que visa imputar a prática de qualquer conduta à Contribuinte, necessariamente, deve ser realizada na presença deste e seu defensor, pois visa assegurar-lhes o respeito ao princípio constitucional do contraditório, ampla defesa, bem como o direito a reperfugas;
8. Em respeito aos princípios da legalidade e da moralidade, a Fiscalização deveria ter reproduzido na sua integralidade e sem qualquer tipo de recorte, os documentos que se utiliza para embasar as suas constatações, conduta que, lamentavelmente, não adotou, fragilizando todo o trabalho desenvolvido;

9. Impende salientar que nenhum dos sócios ou empregados da contribuinte estão entre os denunciados após as investigações provenientes das Operações Broca e Tempo de Colheita. Vale dizer que não recai sobre a interessada nem sobre as pessoas físicas a ela vinculadas sequer uma suspeita de que tenham participado em qualquer atividade fraudulenta ou criminosa;
10. No caso é de se sobrevalorizar o fato de inexistirem declarações que deponham contra a idoneidade e a boa-fé da contribuinte. Nada havendo específica e particularmente contra a pessoa jurídica, a fiscalização não pode querer se beneficiar de generalizações sobre fraude difusa no mercado cafeeiro;
11. Não se pode permitir que se concretize a existência de fraude ou conluio, conforme sugere o Relatório de Diligência Fiscal, a partir de elementos dúbios, por meio de meras presunções que advêm de provas testemunhais colhidas unilateralmente pela administração, pois se estaria favorecendo o Poder Público em detrimento da segurança jurídica;
12. Importante asseverar que a Confirmação de Negócio nada mais é do que um documento “informal” (não exigido pela legislação) em que o vendedor se compromete a entregar o café no prazo e na qualidade especificada nas tratativas, e o comprador, a pagar o preço negociado. A função é simplesmente de documentar o que foi combinado. Nada mais;
13. Enfatiza-se que, tendo em vista o interesse objetivo do comprador de café no produto, e sendo este uma commodity, não tem o mesmo relação, e nem necessita se relacionar com os produtores e/ou empresas atacadistas. Dado o dinamismo do mercado, o relacionamento é, na grande maioria das vezes, com os corretores;
14. Nesse panorama, para os compradores, como é o caso da contribuinte, tanto faz se os fornecedores, e mesmo os corretores, têm escritório luxuosos, grandes parques de estocagem, enormes galpões ou uma única salinha. O comprador paga quando chega o café ao seu armazém, e desde que seja entre com a qualidade combinada;
15. Não se pode exigir que as empresas compradoras fiscalizem seus vendedores, sejam eles, produtores, maquinistas ou empresas atacadistas;
16. E a verdade é que se as fraudes existiram, em hipótese alguma podem ser imputadas à contribuinte. Não há obrigação legal e não pode ser exigida dos compradores mais do que uma verificação cadastral das empresas com quem negociam. E isso foi feito;
17. Atualmente, a contribuinte figura entre as maiores e mais renomadas exportadoras de café do mundo, e conta com estabelecimentos comerciais em todas as principais regiões produtoras de café do Brasil, o que a habilita comercializar os melhores e mais variados tipos de café do Brasil, para mais de 40 países;
18. Impende registrar, por oportuno, que conforme publicação no DJ de 11/12/2012, o Habeas Corpus nº 2012.02.01.0143115, impetrado por um dos denunciados na Ação Penal nº 2008.50.05.005383, teve sua segurança concedida pelo E.TRF da 2ª Região para trancamento desta Ação Penal;
19. O Acórdão em questão corrobora a conclusão pela completa fragilidade dos elementos indiciários contidos no Inquérito Policial que, repise-se, embasou integralmente o Relatório de Diligência Fiscal;
20. Pontuadas essas questões no que diz respeito à tradição da Contribuinte no mercado de café, somados à impossibilidade de extensão dos efeitos das Operações Broca e Tempo de Colheita, a conclusão óbvia só pode ser no sentido de que não há que se falar em fraude “orquestrada” ou “planejada” pela Unicafé;
21. Afinal, a Unicafé preza e responde pela sua própria idoneidade, e de mais ninguém;
22. O que existe no documento contraditado é apenas um discurso apelativo, lastreado em elementos probatórios débeis carentes de conexão lógica entre si e que, absolutamente, não comprovam o dolo da Contribuinte;

23. No caso vertente, não há prova minimamente consistente que possa conduzir à conclusão de que a Contribuinte desejava a fraude ou d que coordenou ou mesmo orquestrou a fraude, vale dizer, não demonstrou o Relatório de Diligência Fiscal, o domínio do fato;
24. A glosa operada está lastreada em meros indícios e ilegítimas presunções, extraídas de depoimentos em processo administrativo onde sequer foi garantido o direito ao contraditório;
25. A farta documentação apresentada foi juntada com o objetivo de atender ao que dispõe o parágrafo único do art.82 da Lei nº 9.430/96, segundo o qual as empresas que comprovarem a efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias não poderão ter seus créditos glosados. É o que demonstram os documentos juntados por ocasião da apresentação da Manifestação de Inconformidade nos autos do presente PAF;
26. Acrescenta-se o fato que, das 89 empresas citadas no Relatório de Diligência Fiscal como supostas “pseudoatacadistas”, é possível aferir que 34 delas estão ativas, o que torna a compra de mercadorias das mesmas atos lícitos;
27. À luz da diretriz constitucional, uma pessoa apenas pode ser considerada violadora da ordem jurídica na hipótese de existirem provas incontrovertidas de sua culpabilidade;
28. Ante o exposto, requer seja reconhecida e declarada a nulidade absoluta do Relatório de Diligência Fiscal, e que sejam afastadas as infundadas e descabidas imputações e acusações direcionadas à Contribuinte.

A manifestação de inconformidade foi julgada pelo Acórdão nº 1261.155 -17ª Turma da DRJ/RJ1 , com a seguinte Ementa (fl. 13.518):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

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

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DIREITO DE CRÉDITO. JUROS REMUNERATÓRIOS DO CAPITAL PRÓPRIO.

É incabível o desconto de créditos apurados segundo o regime não-cumulativo, calculados sobre juros pagos ou creditados a pessoas jurídicas a título de remuneração do capital próprio, sob o argumento de que constituem despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, no período em que havia autorização legal para o desconto de créditos relativamente a essas despesas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Esta turma do CARF, por meio da Resolução no. 3301-000.226 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fl 13.705 e seguintes), determinou diligência para que a unidade de origem providenciasse esclarecimentos relativos ao aproveitamento de crédito presumido pessoa física rural.

A Recorrente teve oportunidade de se manifestar sobre a Informação Fiscal.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Liziane Angelotti Meira, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Em preliminares, a Recorrente propugna pela nulidade do processo administrativo fiscal em razão de equívocos perpetrados pela fiscalização no relatório de diligência fiscal. Assevera também que houve ilegítima inovação aos fundamentos da glosa e que não teriam sido observados o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

Nesses aspectos, adotamos o entendimento da decisão recorrida, rejeitando inicialmente a acusação de nulidade do Relatório Fiscal, porque dele a Recorrente fora intimada e pode deduzir a defesa que agora se examina. Ademais, todas as partes processuais foram disponibilizadas ao contribuinte, inclusive os depoimentos e demais documentos relacionados à operação Tempo de Colheita e à Operação Broca. Portanto, descabe a assertiva de cerceamento de defesa e, *a fortiori*, a nulidade de qualquer parte do procedimento fiscal.

A Recorrente contesta os elementos de prova trazidos aos autos junto ao Relatório de Diligência Fiscal. Argumenta que as provas são ilícitas porque as interceptações telefônicas e de dados só podem ser realizadas com autorização judicial, que as provas testemunhais não são aptas e não comprovam vínculo da empresa interessada com o suposto esquema.

Contudo, conforme se consignou na decisão recorrida, os depoimentos citados pela Recorrente são, na verdade, Termos de Declaração devidamente assinados pelos depoentes, onde não se vislumbra traço de coação, inclusive muitos acompanhados de advogados. Há vários depoimentos anexados aos autos em que o nome da empresa autuada aparece literalmente citado por produtores rurais, por corretor, ou por sócios das atacadistas intermediárias. De qualquer modo, os depoimentos alinham-se coerentemente com outros elementos dos autos, como restará claro mais adiante.

Por sua vez, conforme se observou na decisão de piso, a Operação Broca deflagrada como desdobramento da Operação Tempo de Colheita, decorreu de ação conjunta da Receita Federal, do Ministério Público Federal e da Polícia Federal. A partir do resultado obtido desse esforço conjunto, cada instituição atuou com os elementos que são pertinentes às suas funções legais e constitucionais.

Assim, é de se concluir, na esteira da decisão recorrida, como desarrazoada a alegação de que a Receita Federal não poderia utilizar elementos colhidos nas citadas operações, pois da ação participou. Além disso, a Polícia Federal, mediante Ofício nº 4.568/2009SR/DPF/ES encaminhou documentos fiscais e contábeis autorizada pelas próprias pessoas físicas que fizeram a entrega à Instituição Policial.

Outrossim, o próprio Ministério Público Federal, titular da ação penal, encaminhou, mediante **autorização judicial**, à Receita Federal documentos relativos à Operação Broca por entender haver neles nítido interesse fiscal (Ofício nº 466/2010 e Ofício nº 549/2011, ambos do MPF à DRF/Vitória/ES).

Nesse contexto e considerando que todas as provas foram obtidas lícitamente, não merece prosperar o argumento da Recorrente de que haveria ilegalidade por quebra de sigilo de dados de pessoas físicas e jurídicas.

Portanto, corrobora-se o entendimento da decisão recorrida de que não há falar nesta quadra de documentos obtidos ilícitamente.

Alega a Recorrente, ainda, que não participou do processo de fiscalização em seus atos diversos, tal como a coleta de depoimentos de supostas testemunhas e de declarações de empresas fiscalizadas, o que ofenderia o princípio do contraditório e da ampla defesa. Os depoimentos, citados como prova testemunhal, são Termos de Declaração devidamente assinados pelos depoentes, muitos dos quais acompanhados de advogados, onde não se vislumbra traço de coação, por isto mesmo lícitos.

Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário, a auditoria-fiscal mesmo para subsidiar decisão em processos de restituição, ressarcimento ou compensação, é etapa anterior à fase contenciosa do procedimento, não se regendo pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, pois se destina à investigação, à coleta de informações e de elementos de prova para a formação da convicção da autoridade fiscal a respeito da ocorrência, ou não, de fatos de natureza tributária que tenham implicações concernentes ao pedido formulado.

Assevera a Recorrente "que a DRF em Vitória, em completa inobservância aos limites traçados na solicitação de Diligência Fiscal, utilizou-se de expediente com o único e exclusivo intuito de caracterizar a má-fé da interessada, ora Recorrente, e não com o intuito de apurar os fatos objetivamente solicitados pela Delegacia de Julgamento. Afirma que a Fiscalização quis inovar suas razões e reforçar a glosa. Não comungamos desse entendimento, o processo administrativo fiscal é regido pelo princípio da verdade material e, assim, o que se busca em uma diligência é exatamente trazer informações e elementos que esclareçam e colaborem para uma decisão mais justa e acertada.

Conforme se consignou na decisão recorrida, no momento em que o contribuinte protocolou pedidos de ressarcimento e declarações de compensação, movimentou a Administração Fiscal no sentido de examinar o pleito, que, assim, investiu-se concretamente no poder/dever de proceder às investigações necessárias para decidir em relação aos créditos pleiteados. O encerramento desta fase com a ciência da decisão, e possível Manifestação de Inconformidade, faz nascer a fase contenciosa, esta sim plenamente regida pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, ou de modo mais amplo, do devido processo legal.

Finalmente, alega a Recorrente que os documentos trazidos aos autos nada provam de substancial quanto ao envolvimento da Recorrente no suposto esquema, que a prova apresentada, em resumo, é insuficiente. Argumenta que a Fiscalização se utilizou de presunção e conjecturas que não comprovam a má-fé do contribuinte. A alegação mesmo se válida não seria motivo para exclusão da prova e será apreciada a seguir, ao se fazer a análise do mérito do contencioso.

Dessarte, quanto às preliminares, mantemos de forma irretocável o entendimento da decisão recorrida.

Quanto ao mérito, seguiremos os tópicos constantes da decisão recorrida:

- 1) Despesas de Corretagem.
- 2) Variações Cambiais e Juros sobre Capital Próprio
- 3) Glosa de créditos referentes a compras de "pseudoatacadistas"
- 4) Do rateio dos créditos

Além disso, propugna a Recorrente, subsidiariamente que, caso seus argumentos sejam considerados improcedentes, considerando que as aquisições de café teriam ocorrido de

peças físicas, teria direito a se apropriar dos créditos presumidos no lugar dos créditos integrais então glosados e esse ponto também será objeto da presente decisão.

1) Despesas de corretagem

A Recorrente aduz que os créditos referentes as despesas de corretagem devem ser mantidos de forma integral, pois entende que estas despesas são essenciais à sua atividade e devem ser enquadrados como insumo.

Cabe aqui frisar que somente geram direito a crédito da COFINS as despesas ou custos essenciais ao exercício da atividade do Contribuinte, ou seja, valores vinculados aos insumos e serviços aplicados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda, matéria esta que é objeto de grande controvérsia jurisprudencial e doutrinária nos últimos anos e que vem se firmando no entendimento de aplicar para as compensações de PIS/COFINS um conceito de insumos não tão restrito quanto o aplicado ao IPI e nem tão abrangente àquele aplicado ao IRPJ.

Colaciona-se entendimento esposado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, Acórdão n.º 9303007.291– 3ª Turma, em relação à mesma contribuinte deste processo:

Esclareça-se que a matéria em litígio é a definição de critérios para identificação de insumos que gerem crédito da não cumulatividade da Cofins. Uma vez conhecido o recurso, cabe ao julgador aplicar o critério jurídico que entender pertinente ao deslinde da questão posta.

Tenho entendimento consoante com a legislação do PIS e da Cofins, ao ver os insumos como bens e serviços passíveis de geração de créditos que devem estar diretamente vinculados ao bem vendido. Diferente é o critério consoante a legislação do IRPJ, utilizado por aqueles que pretendem ver a geração de créditos por todos bens e serviços necessários à produção, que, apesar de essenciais, somente de forma mediata levam à composição do produto.

Busco arrimo para esta inteligência nos critérios explanados na Solução de Divergência COSIT n.º 7 de 23/08/20161, da qual se extrai:

24.No outro extremo das conclusões, verifica-se que não são considerados insumo, para fins de creditamento no regime da não-cumulatividade das contribuições, bens e serviços que mantenham relação indireta ou mediata com a produção de bem destinado à venda ou com a prestação de serviço ao público externo, tais como bens e serviços utilizados na produção da matéria-prima a ser consumida na industrialização de bem destinado à venda (insumo do insumo), utilizados em atividades intermediárias da pessoa jurídica, como administração, limpeza, vigilância, etc.

25.Certamente, diversos e plausíveis são os motivos que justificam a adoção desse entendimento restritivo acerca do conceito de insumos para fins de creditamento da não cumulatividade das contribuições em tela.

26.Em primeiro lugar, deve-se destacar que o legislador estabeleceu um rol específico e detalhado de hipóteses de creditamento no âmbito do regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (art. 3º da Lei n.º 10.637, de 2002, art. 3º da Lei n.º 10.833, de 2003, e art. 15 da Lei n.º 10.865, de 30 de abril de 2004). Esse fato é evidente e mostra-se muito significativo se efetuada uma comparação entre o rol específico e detalhado de hipóteses de creditamento estabelecido pela legislação das contribuições e a definição genérica de despesas dedutíveis estabelecida pela legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ)

(art. 47 da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964).

27.Com base nessa inconteste diferença de técnicas legislativas adotadas nas legislações dos tributos citados acima, resta clara a correspondente diferença de objetivos/premissões do legislador.

Enquanto na legislação do IRPJ se pretendeu permitir a dedutibilidade de todas as despesas necessárias à atividade da empresa, na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins se pretendeu permitir o creditamento apenas em relação a específicos e determinados dispêndios da pessoa jurídica.

28.Outro fato importante a ser considerado é que a legislação das contribuições, de um lado, estabelece como base de cálculo das contribuições no regime de apuração não cumulativa o valor total das receitas auferidas no mês pelo sujeito passivo tomadas como um todo, independentemente das operações que ocasionaram o ingresso de receitas, salvo exclusões legais (arts. 1º e 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e arts. 1º e 2º da Lei nº 10.833, de 2003), e, de outro lado, de maneira oposta, a mesma legislação discrimina especificamente bens, serviços e operações em relação aos quais se permite a apuração de créditos, em preterição à permissão genérica de creditamento em relação a custos e despesas incorridos na atividade econômica do sujeito passivo (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004).

29.Diante disso, resta claro que as hipóteses de creditamento das contribuições devem ser entendidas como taxativas e não devem ser interpretadas de forma a permitir creditamento amplo e irrestrito, pois essa interpretação tornaria absolutamente sem efeito o rol de hipóteses de creditamento estabelecido pela legislação.

30.Demais disso, a permissão ampla e irrestrita de creditamento em relação a todos os gastos necessários às atividades da pessoa jurídica, como se insumos fossem, acabaria por subverter a base de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida constitucionalmente, desvirtuando-a da receita (Constituição Federal, art. 195, caput, inciso I, alínea “b”) para o lucro, o que se mostra absolutamente incompatível com a base de incidência prevista na Constituição Federal.

31.Ainda perquirindo os fundamentos da adoção de entendimento restritivo sobre os insumos que geram crédito na legislação das contribuições, cumpre analisar o rol de hipóteses de creditamento estabelecido pelo art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

32.Conforme se observa, dentre todas as hipóteses de creditamento estabelecidas, apenas duas albergam dispêndios necessária e diretamente atrelados à atividade de produção e prestação de serviços, quais sejam aquisição de insumos e aquisição ou fabricação de bens incorporados ao ativo imobilizado, bem assim apenas duas relativas a dispêndios necessária e diretamente atrelados à revenda de bens, quais sejam a aquisição de bens para revenda e a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda.

33.Com efeito, insumos e bens do ativo imobilizado são utilizados nas atividades finalísticas da pessoa jurídica e participam direta, específica e inafastavelmente do processo de produção de bens e da prestação de serviços, como também bens para revenda e frete na venda participam igualmente da revenda de bens, e suas influências nos respectivos processos econômicos podem ser imediatamente percebidas.

34.Diferentemente, todas as demais hipóteses de creditamento abrangem dispêndios que, conquanto necessários ao desenvolvimento das atividades da pessoa jurídica, podem relacionar-se indiretamente com a atividade de produção de bens e prestação de serviços ou revenda de bens, pois também são utilizados em áreas intermediárias da atividade da pessoa jurídica. Exemplificativamente citam-se: energia elétrica e térmica; aluguéis de prédios e máquinas; arrendamento mercantil; depreciação ou aquisição de edificações e de benfeitorias em imóveis; e vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados.

35.Deveras, tais dispêndios decorrem da utilização pela pessoa jurídica de bens e serviços necessários à manutenção de todo seu funcionamento ou mesmo de sua existência e não especificamente à produção de bens e prestação de serviço ou à revenda de bens.

36. Daí, resta evidente que não se pretendeu abarcar no conceito de insumo todos os dispêndios da pessoa jurídica incorridos no desenvolvimento de suas atividades, mas apenas aqueles direta e imediatamente relacionados com a produção de bens destinados à venda ou a prestação de serviços.

37. Se o termo insumo tivesse sido utilizado em acepção ampliativa, para abarcar todos os gastos necessários ao funcionamento da pessoa jurídica, todas as hipóteses de creditamento estabelecidas no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, constituiriam redundância, pleonismo, letra morta, já que poderiam ser aglomeradas no conceito ampliativo de insumo.

38. Ademais, a adoção desse conceito ampliativo de insumo geraria uma incoerência sistemática decorrente do fato de o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, concederem créditos apenas em relação aos insumos utilizados nas atividades de produção de bens e de prestação de serviços e não concederem créditos aos insumos utilizados na atividade de revenda de bens. Com efeito, se adotado esse conceito ampliativo de insumo, não parece existir qualquer fundamento para excluir as pessoas jurídicas comerciais do direito a apuração desse crédito. 39. Já a interpretação restritiva do conceito de insumo adotada nesta Solução de Divergência tem o condão de explicar o motivo da exclusão da atividade comercial do direito de creditamento em relação à aquisição de insumos feita pelos citados dispositivos. Eis que, considerando-se insumos apenas os bens e serviços diretamente relacionados à atividade de produção de bens e de prestação de serviços, no caso da revenda de bens esses insumos são exatamente os bens para revenda, armazenagem e frete na operação de venda, a cuja aquisição a legislação conferiu expressamente direito de creditamento, no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e nos incisos I e IX do art. 3º, c/c art. 15, da Lei nº 10.833, de 2003.

40. Destarte, deve-se reconhecer que o termo insumo consignado no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de 2003, foi utilizado em sua acepção restritiva, para alcançar apenas bens e serviços direta e imediatamente relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros.

O tratamento acima justifica a posição abaixo transcrita:

14. Analisando-se detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, pode-se asseverar, em termos mais explícitos, que somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:

a) bens que:

a.1) sejam objeto de processos produtivos que culminam diretamente na produção do bem destinado à venda (matéria prima);

a.2) sejam fornecidos na prestação de serviços pelo prestador ao tomador do serviço;

a.3) que vertam sua utilidade diretamente sobre o bem em produção ou sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço (tais como produto intermediário, material de embalagem, material de limpeza, material de pintura, etc); ou

a.4) sejam consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos que promovem a produção de bem ou a prestação de serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado da pessoa jurídica (tais como combustíveis, moldes, peças de reposição, etc);

b) serviços que vertem sua utilidade diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços, o que geralmente ocorre:

b.1) pela aplicação do serviço sobre o bem ou pessoa beneficiados pela prestação de serviço;

b.2) pela prestação paralela de serviços que reunidos formam a prestação de serviço final disponibilizada ao público externo (como subcontratação de serviços, etc);

c) serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços.

Em resumo, entendo que, para reconhecimento do crédito, são necessárias as seguintes características (cumulativamente): (a) ser gasto necessário ao processo, (b) estar diretamente relacionado ao produto vendido e (c) não ser classificável como ativo imobilizado.

A Procuradoria da Fazenda Nacional afirma que a corretagem não integra as atividades de beneficiamento, rebeneficiamento, comercialização interna e exportação de café, sendo ela apenas uma forma de intermediação, concedendo uma comodidade aos agentes econômicos ao facilitar a o fechamento de negócios; não seria essencial à operação, apenas conveniente.

Contudo, há que se apreciar a atividade econômica cafeeira dentro de sua própria lógica de mercado. Nesse mercado, o negócio sem a corretagem seria o mesmo que realizar a operação de compra e venda de insumos sem a participação de interveniente responsável pelo frete do insumo até o estabelecimento do comprador: possível, mas economicamente incerta.

Se há necessidade de operação eficaz na atividade, a atuação dos corretores passa a ser essencial, sob pena de haver demora ou dificuldades tais que inviabilizem a operação economicamente falando.

Observe-se a atividade da empresa, conforme resposta ao termo de intimação Fiscal nº 001 (efl. 194, item I, 6), oferecida no documento de efls. 205 e 206:

A natureza da atividade econômica exercida pela Unicafé Cia de Comércio Exterior é o comércio atacadista de café em grãos cru.

A empresa realiza por conta própria e de terceiros as operações descritas no art. 8o, § 6o da Lei 10.925/04, vejamos o mencionado dispositivo legal:

Art. 8º (...) § 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor fblendt ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial

Por fim, completando a resposta de forma mais abrangente e detalhada a empresa executa diversas operações da seguinte forma: A Unicafé adquire cafés de diversos tipos e de variados fornecedores, pessoas físicas e jurídicas. Ao ingressar esses produtos em suas dependências, acondicionados em sacas ou Big Bags, o café é pesado. As sacas são furadas para retirada de amostras dos lotes/pilhas. As amostras são numeradas. Em ato subsequente seguem para o escritório para prova e identificação de tipo, bebida e conferência da mercadoria comprada. Depois o café é submetido a um processo de rebeneficiamento para retirada de impurezas e grãos com defeitos. Posteriormente o café é separado por peneiras e tipos o que permite a seleção dos grãos por tamanho. Em ato contínuo, os levados para ventilação, aqui ocorre a separação dos cafés mais leves chamados escolhas (brocados, malgranados e conchas). Por último, cada tipo de café é separado por cor, realizada por processamento eletrônico, por meio de células fotoelétricas, retirada dos grãos verdes, pretos, dentre outros, permitindo a retirada dos grãos verdes, pretos, dentre outros.

Penso que a busca de diversos tipos de cafés entre produtores, pessoas físicas, jurídicas e cooperativas, poderia ser realizada pela empresa, assim como a realização do frete do café até seu estabelecimento, mas, pelo próprio histórico da atividade de exportação de café nunca o é. Esse mercado se estabeleceu com base na atuação dos corretores que são conhecedores das distintas espécies de grãos e de quem são os produtores destes. Esse tipo de atuação é essencial à atividade da contribuinte.

Caso não houvesse a participação desses corretores a própria empresa teria que obter pessoal especializado para essa atividade e, em se tratando de operação de revenda, os custos correspondentes teriam a mesma natureza do frete nesse tipo de operação, conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833 de 29/12/2003. Ou seja, a identificação dos fornecedores de cada tipo de grão, associado às características físicas destes, tais como aroma e sabor são essenciais a formação dos lotes de venda e mesmo dos blends destinados ao beneficiamento e à revenda.

A atividade do corretor na busca do produto com as características necessárias ao produto a ser adquirido para revenda é análoga a do corretor de imóveis que sabe as características do imóvel que seu cliente busca e sabe onde se encontram esses produtos. Prosseguindo essa analogia, não admitir que se deduza a despesa de corretagem na apuração do ganho de capital quando da venda do imóvel com sua participação, sob a alegação de que essa venda poderia ser realizada sem qualquer intermediário, não afasta a essencialidade

da atividade para o bom resultado do negócio. Entenda-se aqui "bom resultado", como encontrar a mercadoria na qualidade e no tempo adequado à realização dos negócios.

Assim, considerando as informações trazidas aos autos, cabe concluir que a corretagem é, substancialmente, necessária à atividade exercida pelo Contribuinte e está vinculada de forma objetiva com o produto final a ser comercializado, sendo cabível, portanto, que tais custos possam gerar créditos de Cofins nos termos do art. 3º da Lei 10.833/2003.

2) Variações Cambiais e Juros sobre Capital Próprio

Defende a Recorrente que os juros sobre capital próprio pagos a sócios investidores ensejam créditos na apuração da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

Segundo a Recorrente, seu entendimento encontra fulcro no art. 9º. da Lei no. 9.249/1995 e na IN SRF no. 11 de 21/02/1996. Cumpre consignar, contudo, que tais atos normativos regulam o Imposto sobre a Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro (não a Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep).

Na decisão de piso entendeu-se que o capital social da empresa representa o investimento nela realizado pelos seus proprietários – de forma alguma representa “empréstimo” por eles concedido à pessoa jurídica, tal como pretende a interessada. Remete-se à Resolução CFC nº 774 de 16 de dezembro de 1994, do Conselho Federal de Contabilidade, segundo a qual, o “Patrimônio Líquido”, no qual se insere o capital, “não é uma dívida da Entidade para com seus sócios ou acionistas, pois estes não emprestam recursos para que ela possa ter vida própria, mas sim, os entregam, para que com eles forme o Patrimônio da Entidade” (publicada no DOU de 18 de janeiro de 1995; trecho constante do item 1.2 do Apêndice à Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade, por ela aprovado).

Por sua vez, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou sobre a impossibilidade de utilização dos créditos em pauta no REsp 1.425.725/RS, do qual reproduzimos a ementa:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVOS. CREDITAMENTO. JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO - JCP. IMPOSSIBILIDADE. ARTS. 3º, V, DAS LEIS NºS 10.637/2002 E 10.833/2003, EM SUA REDAÇÃO ORIGINAL.

1. Não pode ser analisada qualquer alegação de incompatibilidade entre os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que estabelecem a forma de atuação da não-cumulatividade no âmbito do PIS e da COFINS, e o artigo 195, §12º da Constituição Federal, além dos princípios da isonomia, razoabilidade, proporcionalidade e não-

cumulatividade, tendo em vista tratar-se de temas constitucionais próprios do exame em sede de recurso extraordinário já interposto nos autos.

2. O art. 3º, V, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, em sua redação original, permitiam o aproveitamento de créditos de PIS/PASEP e de COFINS calculados em relação a despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos (contratos de mútuo).

3. Este STJ por intermédio de dois recursos representativos da controvérsia (REsp. n. 1.200.492 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Rel. p/acórdão Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 14.10.2015 e REsp. n. 1.373.438 - RS, Segunda Seção, Rel. Min. Paulo de Tarso Sanseverino, julgado em 11.06.2014) já definiu que os Juros sobre o Capital Próprio - JCP possuem natureza jurídica própria, correspondendo a receitas/despesas financeiras, no entanto não equivalem a lucros e dividendos ou a qualquer outro instituto.

4. Sendo assim, como categoria nova e autônoma, o creditamento dentro da sistemática das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS não-cumulativos também depende de norma tributária expressa, ora inexistente.

5. A criação dos JCP teve por objetivo estimular que as matrizes estrangeiras deixassem de aportar o volátil - "capital emprestado" - para aportar valores diretamente no capital social - "capital de risco". Ou seja, a criação dos JCP se deu justamente para fazer oposição aos tradicionais contratos de mútuo entre matrizes estrangeiras e filiais brasileiras, reforçando a entrada de recursos através dos contratos sociais e substituindo as taxas de juros arbitradas pela matriz pelos JCP fixados em lei. Portanto, não há como identificar o contrato social que dá origem aos JCP com os contratos de mútuo que dão origem às demais taxas de juros, pois na própria origem os institutos se opõem.

6. O capital integralizado pelos sócios ou acionistas de determinada sociedade empresária, embora seja classificado como despesa financeira, decorre de contrato social e tem por finalidade a própria constituição da empresa, gerando JCP, não podendo ser equiparado a um empréstimo ou financiamento decorrente de contrato de mútuo concedido à pessoa jurídica, que gera juros remuneratórios.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

Diante do exposto, propõe-se manter integralmente a decisão recorrida neste ponto, com base nos seus próprios fundamentos e também com fulcro no entendimento do STJ.

3) Glosa de créditos referentes a compras de “pseudoatacadistas”

A autoridade fiscal apurou que as aquisições de café em grão das pessoas jurídicas “pseudoatacadistas”, relacionadas na Tabela de fls. 299/300, na realidade, eram aquisições de pessoas físicas (produtor rural) ou cerealistas e portanto não sujeitas a crédito integral, conforme entendera a contribuinte, mas apenas à constituição de crédito presumido. Logo, considerando que as aquisições de café de fato ocorreram, a autoridade fiscal procedeu a glosa dos créditos constituídos indevidamente de forma integral e calculou o crédito presumido, conforme previsto em lei. Esclareceu ainda o parecerista que não havia valores recolhidos a título de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins pelas supostas vendedoras de café (pseudoatacadistas) e, com base nos dados cadastrais das empresas e sócios, incluindo os dados extraídos da GFIP (número de funcionários), demonstravam que tais empresas não tinham existência de fato, pois se tratavam de meros fornecedores de notas fiscais.

Conforme consignado na decisão recorrida, 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.

A Recorrente alega que os documentos trazidos aos autos nada provam de substancial quanto ao envolvimento da Recorrente no suposto esquema, que a prova apresentada, em resumo, é insuficiente. Argumenta que a Fiscalização se utilizou de presunção e conjecturas que não comprovam a sua má-fé. A alegação mesmo se válida não seria motivo para exclusão da prova e será apreciada a seguir, ao se fazer a análise do mérito do contencioso.

Quanto ao mérito da questão, a manifestação da Recorrente pode ser sintetizada nas seguintes alegações básicas: (1) todas as empresas citadas como fictícias possuíam CNPJ válidos no momento da aquisição do café; (2) fora verificada a regularidade dessas empresas no CNPJ e no SINTEGRA, e nenhuma tinha sido declarada inapta; (3) as mercadorias adquiridas entraram no estoque da recorrente e foram pagas diretamente aos emitentes das notas fiscais.

Do contexto legal que deu da origem à fraude realizada.

Sob o aspecto legal, com a introdução do regime não cumulativo, por intermédio das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os contribuintes, sujeito ao citado regime, adquirentes de bens de pessoas jurídicas passaram a gozar do direito de crédito sobre o valor das compras, no valor equivalente a 9,25% da operação de aquisição. O referido percentual corresponde ao somatório das alíquotas normais fixadas para o cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep (1,65%) e Cofins (7,6%), incidentes sobre o valor da receita bruta mensal.

No que tange às transações comerciais com café em grão ou café cru em grão, uma particularidade deve ser ressaltada: se o contribuinte adquirir o produto diretamente do produtor rural, pessoa física, desde que atendido os requisitos legais, a ela é assegurado o direito de apropriar-se de um valor de crédito presumido equivalente a 35% do percentual do crédito interal de 9,25%, referente a uma compra realizada perante uma pessoa jurídica (produtora ou atacadista). Essa permissão de apropriação do referido crédito presumido entrou em vigor a partir 1/2/2004, na forma e nos termos do art. 8º, § 3º, III, da Lei 10.925/2004, a seguir transcrito:

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

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

[...]

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

Antes da vigência do citado preceito legal, prevalecia a regra geral, que vedava o creditamento resultante de compras de pessoa física, não sujeitas ao pagamento das referidas contribuições, na forma do § 3º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, a seguir reproduzido:

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

[...]

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

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

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

Dado esse contexto legal, fica evidenciado que, para os contribuintes, submetidos ao regime não cumulativo das citadas contribuições, sob o ponto de vista da economia tributária, passou a ser muito vantajoso adquirir o café em grão diretamente de pessoa jurídica, ao invés do produtor rural, pessoa física, pois a aquisição direta de pessoa jurídica assegurava-lhes o valor integral do crédito calculado sobre valor da operação de compra e não equivalente a 35% (trinta e cinco por cento), título de crédito presumido.

Da fraude praticada contra a Fazenda Nacional.

Conforme se consignou na decisão recorrida, o primeiro ponto a ser ressaltado, quanto à auditoria-fiscal levada a cabo pelas autoridades da Receita Federal, é que este procedimento se insere no bojo da operação fiscal Tempo de Colheita, que teve por motivação, conforme afirmam os agentes do Fisco, a discrepância vultosa entre valores financeiramente movimentados e valores declarados, no período 2003/2006, por empresas atacadistas de café em grão. A discrepância mencionada alcança a cifra de 3 bilhões de reais. Outro fato que mereceu destaque é que do total de pessoas jurídicas diligenciadas mais da metade foi constituída a partir do ano de 2002, com movimentação financeira expressiva e crescente a partir de 2003. Aquelas constituídas antes de 2002 também apresentavam “movimentação financeira crescente e vultosa a partir do ano de 2003”.

Conforme o Relatório de Diligência Fiscal, dez das atacadistas diligenciadas estavam domiciliadas em Colatina- ES e movimentaram financeiramente cerca de 1,3 bilhões de Reais no período auditado, representando 43% da movimentação financeira do período.

Posteriormente houve outra operação, denominada BROCA, deflagrada em 01/06/10, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal, na qual foram cumpridos 74 mandados de busca e apreensão, incluindo a UNICAFÉ.

Segundo informa a autoridade fiscal, conforme Parecer, nas investigações da Receita Federal no curso da aludida operação, foram apreendidos documentos, inclusive na própria Unicafé, que já demonstravam que seus dirigentes tinham total conhecimento da existência desse esquema fraudulento de inserção de empresas laranjas na compra de café de produtor e/ou maquinista.

Do conjunto de dez empresas, apenas duas foram constituídas antes de 2002. De 2002 em diante, verifica-se uma explosão na formação de empresas atacadistas de café, refletida nesta pequena amostragem. Coincidência, ou não, trata-se justamente do início do período da

profunda reforma que sofreu a legislação regente das contribuições do PIS e da Cofins, que passou, de modo geral, do regime cumulativo para o regime não cumulativo.

Ademais, no citado período, tais pessoas jurídicas praticamente nada recolheram aos cofres públicos a título de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins e sequer apresentaram declarações obrigatórias informando os valores das receitas auferidas e dos valores dos débitos apurados e a recolher.

A este quadro de graves irregularidades, soma-se ainda o fato, constatado pela fiscalização em várias diligências, relatadas no citado Parecer, que nenhuma das empresas visitadas possuíam armazéns ou depósitos nem funcionários contratados, o que contrariava a realidade evidenciada pelas tradicionais empresas atacadistas de café estabelecidas na região, detentoras de grande estrutura administrativa, operacional e de logística necessária para armazenar, beneficiar e movimentar o equivalente volume de café negociado.

Acomodadas em pequenas salas acanhadas, nas proximidades das empresas comerciais exportadoras de café, certamente, tais empresas não tinham a menor condição de transacionar tão grande quantidade de café em grão. Em tais condições, a única atividade que era passível de ser realizada pelas pessoas jurídicas investigadas e supostas fornecedoras da recorrente, certamente, era a venda e emissão de notas fiscais inidôneas, conforme sobejamente comprovado no curso do processo investigativo efetivado no âmbito das citadas operações.

Com base nas provas coligidas aos autos, extraídas dos processos de representação fiscal para fins de inaptdão das pessoas jurídicas de “fachada ou laranja”, evidenciam que as denominadas “pseudoatacadistas” eram empresas de “fachada ou laranja”, utilizadas apenas para simular operações fictícias de compra e venda de café em grão com os produtores rurais e empresas exportadoras e industriais.

Com efeito, as empresas denominadas “pseudoatacadistas” simulavam, simultaneamente, uma operação de compra dos produtores rurais, pessoas físicas, e outra de venda para as empresas exportadoras e industriais, dentre as quais a recorrente foi uma das principais beneficiárias desse esquema fraudulento, haja vista a grande quantidade de notas fiscais emitidas pelas citadas empresas em seu favor e o elevado valor das operações de aquisição do produto realizadas no período. .

As informações fiscais, extraídas de documentos obtidos e apreendidos durante as citadas operações, e esclarecimentos prestados em depoimentos de representantes de direito (“laranjas”), procuradores e de pessoas ligadas às empresas “pseudofornecedoras”, colhidos durante a operação “Tempo de Colheita”, confirmam a participação dos compradores na fraude, dentre os quais a Unicafé. Além dos trechos de depoimentos reproduzidos no Parecer, que integra o questionado Despacho Decisório, merecem destaque alguns fatos apurados através de depoimentos nos diversos processos que foram abertos contra as pessoas jurídicas fornecedoras de notas fiscais, que participaram da fraude.

Diante desse contexto, cumpre mencionar que não houve desqualificação de operações legítimas de aquisição de café efetuadas pela Recorrente com base no art. 116, parágrafo único do Código Tributário Nacional, como se alega no Recurso Voluntário. Ao contrário, houve minuciosa comprovação de fraude. Não se configurou também nenhuma inovação dos fundamentos da glosa na decisão recorrida.

Apresentado o contexto legal e o *modus operandi* do esquema de fraude para apropriação ilícita de créditos das referidas contribuições, passa-se a analisar as alegações da recorrente.

Da condição de adquirente de boa-fé.

Na peça recursal em apreço, a Recorrente alegou que não procedia a glosa parcial realizada pela fiscalização, sob o argumento de que era compradora de boa-fé, pois, havia comprovado a “efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias”, em conformidade com disposto no art. 82 da Lei 9.430/1996, a seguir transcrito:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

No que tange à aquisição ou recebimento dos produtos pela Recorrente existe controvérsia em relação aos créditos presumidos, que será tratada em item específico.

Cabe ressaltar que foi correto o procedimento adotado pela fiscalização de desconsiderar a operação simulada (aparente) e reconhecer a existência da operação dissimulada (camuflada), pois está em perfeita consonância com a orientação geral presente no ordenamento jurídico do País, no sentido de que reputa-se “nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma”, conforme expresso no art. 167 do Código Civil, a seguir transcrito:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pósdatados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

No caso, os negócios jurídicos de compra e venda entre as empresas interpostas e a recorrente configuram a denominada simulação relativa, uma vez que atendem os requisitos do citado preceito legal, reconhecido pela doutrina, consistente (i) na atuação consciente das duas partes envolvidas no negócio, (ii) na divergência entre a vontade declarada e a real, e (iii) no escopo de lesar terceiro, qual seja, o fisco.

No caso, o ponto fulcral da controvérsia gira em torno das seguintes questões: de quem, de fato, os produtos foram adquiridos? E a quem os preços dos produtos foram efetivamente pagos?

Para responder as essas questões, em nome da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, o que deve ser perquirido e analisado é se os documentos colacionados aos autos pela recorrente representam a real operação de compra e venda realizada pela recorrente e se tais pagamentos foram efetivamente feitos aos reais vendedores do produto. Em outros termos, se tais documentos apenas serviram para dissimular as operações em que os reais vendedores eram os produtores rurais (pessoas físicas) e os pagamentos eram realizados a

empresas “pseudoatacadistas”, para dissimular a real operação de compra e venda realizada entre o produtor rural (pessoa física) e a Recorrente.

Para a fiscalização, de fato, os produtos foram adquiridos dos produtores rurais, pessoas físicas, e as notas fiscais emitidas pelas denominadas “pseudoatacadistas” não passavam de mera simulação da operação de compra e venda com vistas a dissimular a real operação de compra e venda celebrada entre a recorrente e os produtores rurais. Para chegar a essa conclusão, a fiscalização baseou-se nos documentos obtidos e apreendidos durante as operações “Tempo de Colheita” e “Broca” e nos depoimentos prestados por vários agentes da cadeia de produção e comercialização do produto (produtores rurais, corretores e maquinistas), que se encontram reproduzidos nos autos.

Compulsando, a referida documentação verifica-se que, de forma congruente, todos esses elementos probatórios confirmam a existência de um verdadeiro mercado paralelo de venda de notas fiscais. Nesse sentido, veja o esclarecedor depoimento de fls. 12.869/12670, prestado pelo Sr. Antônio Gava, inicialmente sócio e depois administrador da Colúmbia, que corrobora a tese da auditoria de modo expresso, a seguir reproduzido:

Que a Colúmbia funciona como recebedora da nota fiscal do produtor e emissora da nota fiscal de saída, que vai para o real proprietário do café, ou melhor, o verdadeiro comprador de café;

O real comprador de café adquire o produto do produtor rural por intermédio de corretores de café;

Que os compradores de café efetuam depósitos nas contas correntes da Colúmbia, e esta efetiva o pagamento aos produtores rurais.

Em outro depoimento, o Sr. Altair Braz Alves admite ser o verdadeiro proprietário da V Munaldi – ME, embora figurasse o nome de Wilson Munaldi nesta condição.

O depoimento de Altair é bastante esclarecedor quanto ao *modus operandi* da engrenagem que vai se revelando como esquema fraudulento para vender notas fiscais e simular elo na cadeia produtiva inexistente, tendo por fim último gerar fictícios créditos de PIS/Cofins no regime da não cumulatividade. Destacam-se alguns pontos:

“13) Que a empresa V. MUNALDIME nunca foi atacadista de café; que sequer atuou no seguimento de compra e venda de café;

14) Que a V.MUNALDIME foi criada unicamente com o objetivo de fornecer notas fiscais para os verdadeiros compradores (destinatários finais) de café; que o adquiriam diretamente dos produtores rurais;

15) Que a V.MUNALDIME recebia a nota fiscal do produtor rural por intermédio de um Office-boy do verdadeiro comprador de café, e, em seguida, emitia uma nota fiscal de entrada, e na, mesma data, emitia uma nota fiscal de saída para o verdadeiro comprador de café;

16) Que, em regra, antes de receber a via original da nota fiscal do produtor rural, a própria empresa compradora do café encaminhava, via fax, a referida nota à V.MUNALDIME, para fins de emissão de notas fiscais de entrada e de saída;

17) Que, em regra, as notas fiscais de entrada e de saída da V.MUNALDIME eram emitidas na mesma data da nota fiscal do produtor rural;

Ademais, ficou provado nos autos que os depósitos bancários realizados pela recorrente em contas correntes movimentadas por procuração por terceiros, estranhos a seu quadro social, não passam de mera simulação dos verdadeiros pagamentos realizados aos

produtores rurais, pessoas físicas. A título ilustrativo, reproduz a seguir a resposta dos representantes da pessoa jurídica L & L COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA.1 (fls. 11.807):

8- Nossa empresa abriu contas bancárias nas cidades de: SÃO DOMINGOS DO NORTE AG. 3009 CIO 19.367-4 OPERADAS PELA VANIA LAURETE, C/C 10.414-0 OPERADAS PELA dardri~ C/C 14.393-6 OPERADAS PELO SENHOR RONAN FORTUNA. RIO BANANAL : AG. 3007 C/C 1965-8 JOSE VALENTIN FRACAROLI QUANDO A CONTA ESTAVA EM RIO BANANAL DEPOIS TRANSFERENCIA PARA COLATINA OPERADAS COM AMIOR REGULARIDADE POR VARIOS OPERADOES DENTRE ELAS POSSO CITAR PAULO FEREGUETTI, E 14111~111.19106 C/C 1837-6 OPERADA EM RIO BANANAL PELO SENHOR NIVALDO CASAGRANDE LINHARES AG. 3006 C/C 9517-6 EM JACUPEMBA OPERADA PELO SR. ALAIR BERGAMASCHI C/C 0544-4 OPERADAS PELO SRA. ANDRESSA MILLER BANCO BANESTES EM JACUPEMBA AG. 0043 C/C 13.109.244 OPERADAS PELO SR. ALAIR BERGAMASCHI E AINDA A CONTA DO BANESTES AG. 0122 C/C 12.591.004 DE ITARANA OPERADAS PELO SR. SERGIO STHUR , sendo que estas contas eram operadas respectivamente, pelas pessoas acima citadas em Cada uma delas. Informo ainda que nas contas desta empresa não ficava a serviço de corretores e sim destes maquinistas, que hoje preferem operar nas contas da minha empresa em Colatina Banco do Brasil e SICCOB em Colatina - ES (algumas movimentaram).

Conforme se observou na decisão de piso, o citado depoimento estabelece os seguintes pontos cruciais. Afirma que a empresa V Munaldi – ME nunca foi atacadista, nem mesmo sequer atuou no seguimento de compra e venda de café, pois, a empresa foi criada unicamente para fornecer notas fiscais para os verdadeiros compradores de café, que adquiriam a mercadoria diretamente dos produtores rurais.

Neste sentido, ao receber a nota fiscal do produtor rural por intermédio de *office-boy* do verdadeiro comprador, emitia Nota Fiscal de Entrada, e, na mesma data, emitia nota fiscal de saída para o verdadeiro comprador. Afirma ainda Altair que a operação real de compra e venda se dava diretamente entre o comprador final e o produtor rural, funcionando a sua empresa como repassadora de recursos financeiros dos compradores para os produtores rurais. Nesta linha, afirma que nunca teve qualquer contato com os produtores rurais, no que tange às operações descritas nas notas.

Portanto, conforme se concluiu na decisão recorrida, a Empresa V Munaldi – ME não era remunerada mediante lucro resultante da atividade de compra e venda de café, porque não realizava tais atividades, mas recebia “comissão”, conforme admitira Sr. Altair, que precisou o valor na faixa de R\$ 0,35 a R\$ 0,50 por saca de café, pagos pelo verdadeiro comprador.

Dessa forma, seguimos na esteira da decisão recorrida, ao concluir que O depoimento dos sócios da Colúmbia – corroborado por outros sócios de outras empresas participantes da simulação denuncia a fraude, confirma seu *modus operandi*, e, ainda, demonstra a participação efetiva dos compradores, entre os quais está a contribuinte, ora inconformada. Não se trata de depoimento qualquer, mas dos próprios fornecedores da contribuinte.

Assim, a fiscalização se apoiou em vários depoimentos prestados, v.g. os depoimentos do corretor Arylson Storck e de Flávio Tardin Faria e Luiz Fernando Mattede Tomazi, administradores das empresas laranjas, o depoimento do corretor Valério Antônio Dallapícula, Edson Antonio Pancieri Filho, sócio da Clonal Corretora de Café Ltda (fls 12.874 e seguintes) e concluiu que as ‘pseudoempresas’ que constam nas notas fiscais de venda dos produtores rurais não participam da negociação, são desconhecidas dos produtores rurais, mas aparecem no momento de preenchimento da Nota Fiscal por exigência do real comprador.

Quanto ao preço da nota fiscal vendida, verificou-se que até final de 2003 era de 1%, o valor de um Real por saca de café vigorou entre 2004 e 2006, pois conforme explicaram Do Grão, Acácia, L&L e Colúmbia “quando abriram muitas empresas novas, o preço foi caindo” para R\$0,50 ou R\$0,30. Observa-se também o que declara a L&L: “para a nossa empresa o que importa não é o preço da saca de café, mas sim a quantidade de sacas, já que a nossa remuneração (é) pelo número de sacas”.

Além dos depoimentos, a Fiscalização juntou aos autos farta documentação comprobatória.

Dentre os documentos recebidos da Polícia Federal, encontra-se um arquivo magnético denominado “Colúmbia Saídas” contendo o controle de notas fiscais de saídas da Colúmbia para a UNICAFÉ, onde se verifica claramente a distinção entre o vendedor ficto (a própria Colúmbia) e o vendedor real, pessoa física/produtor rural. Observe-se o exemplo constante da decisão recorrida, que é parte do arquivo reproduzido no Relatório Fiscal. A origem da mercadoria é o produtor rural, no caso trata-se de Laurindo Luiz Muller, e o transporte efetuado pelo produtor/maquinista Edmar Francisco Muller, sendo que o destino é a UNICAFÉ. Edmar Francisco Muller declarou que fechada a operação de venda para a Unicafé ou outras empresas, recebia dados para preenchimento da nota fiscal de produtor com nome de outro destinatário, dentre as quais, a Colúmbia. Ratificou que para dar aparência de legalidade, “em determinado ponto era efetuada a troca de nota fiscal”.

Conforme se concluiu na decisão recorrida, o confronto do arquivo “Colúmbia Saídas” e o arquivo da Unicafé com os Pedidos de Compra demonstra que o vendedor foi Edmar Muller, embora a compra tenha sido registrada contabilmente em nome da Colúmbia. Outros trechos do arquivo “Colúmbia Saídas” são reproduzidos no Parecer.

Nas Confirmações de Pedido apreendidas na Casa do Café Corretora Ltda em que consta a Unicafé como empresa compradora, observa-se sempre anotação manuscrita do nome do produtor rural ao lado da empresa utilizada como vendedora na operação. A fiscalização reproduz no Relatório Fiscal a Confirmação do Pedido nº 163/2005, com a venda para a Unicafé, utilizando a empresa laranja Colúmbia, e a anotação manuscrita: “Edmar”, em referência ao maquinista Edimar Francisco Muller, verdadeiro vendedor. Tal anotação é prática entre os corretores, conforme afirmam em seus depoimentos. Vide, por exemplo, declarações muito elucidativas neste sentido, prestadas pelos Srs. Luiz Fernandes Alvarenga e Luiz Carlos Bernabé (fls. 12.891e ss) à Receita Federal .

A fraude em questão fica ainda mais evidente nas operações de compra para entrega futura, pois, nestas o nome da “empresa de fachada” usada para “guiar” o café somente pode ser definido por ocasião da entrega. Entretanto, como nas compras para entrega futura a “Confirmação de Pedido” serve como um contrato entre o comprador e o vendedor, mediante o qual obriga-se este último a entregar o café no prazo, no preço e na qualidade acordados, a Unicafé, para exercer seu direito, necessita ter em mãos esse documento, inclusive com a assinatura e reconhecimento de firma do vendedor.

Dentre os documentos apreendidos na sede da Unicafé consta a planilha “Compras Futura Conilon”, onde se observa o número do pedido e o vendedor, produtor rural.

A Fiscalização demonstrou a substituição do nome do vendedor pessoa física pelo nome de empresas de fachada quando da entrega do café . A fiscalização também reproduziu no Relatório Fiscal, mensagens de email entre diretores da Unicafé, extraídos das mídias apreendidas na empresa, indicando, além de quantidade, preço e prazo de entrega, o nome do

produtor/maquinista, o corretor e o nome da empresa laranja utilizada para guiar o café. Aliás, documentos juntados aos autos deixam claro que a contribuinte controlava as compras de conilon futuro em planilha Excel no nome do produtor/maquinista que efetivamente havia vendido a mercadoria. Porém, para o controle da entrega e pagamento, utilizava Ficha de Compra, Nota de Cálculo e Liquidação (meio eletrônico), em nome da empresa laranja que havia emitido a nota fiscal para descarga na Unicafé.

Durante os anos de 2003 e 2005, a contribuinte utilizou como empresas laranjas, entre outras, a COIPEX Ltda, São Jorge Comércio Imp. E Exp., Danúbio, Mercantil Mundo Novo, Continental Trading, sendo anexado cópias de Notas Fiscais com a indicação de forma manuscrita do nome do produtor/maquinista. Neste ponto, entre diversos depoimentos, consta o de Gelço Antônio Pazini, produtor/maquinista de café arábica, afirmando que:

“15) Que o café negociado pelo declarante sai do seu armazém com nota fiscal do produtor (própria ou de terceiros) com destino aos verdadeiros compradores, mas em nome de outras “empresas”, como por exemplo, CONTINENTAL TRADING, PORTO VELHO, AGROSANTO, CELBA e etc; que em locais previamente estabelecidos, geralmente postos de gasolina, o motorista recebe de um motoboy nota fiscal destas destinadas aos verdadeiros compradores, tais como UNICAFÉ (...); que em contrapartida é entregue ao motoboy a nota fiscal de produtor rural trazida pelo motorista do caminhão; que de posse da documentação o motorista segue com destino aos armazéns de descarga;”

Conforme se observou na decisão de piso, a mecânica desvendada pela Fiscalização extrapola os limites do estado do Espírito Santo e atinge outros membros da Federação, particularmente, atinge Bahia e Minas, onde as autoridades fiscais também diligenciaram e colheram provas que apontam para a mesma conclusão: as empresas “atacadistas” são chamadas no último ato para representar a cena final, sem qualquer participação efetiva do ponto de vista comercial.

A Recorrente menciona que não há liame algum entre ela e algumas empresas atacadistas, seus fornecedores, assim, os créditos derivados das aquisições destas empresas não poderiam ser glosados. No entanto, seguimos na linha da decisão recorrida no sentido de que a alegação não procede porquanto a caracterização daqueles fornecedores como empresa atacadista sem capacidade operacional, com existência fantasmagórica do ponto vista fiscal, mas com movimento apreciável de recursos restou incontroverso. Além disso, encontram-se bem definidas como empresas criadas com o propósito de vender nota fiscal, não com o propósito de comercializar café, logo, não seria crível – contrariando o que afirma seus próprios sócios e administradores – que teria vendido café somente para a Unicafé.

Assim, têm-se por irrelevantes as alegações da inconformada quanto à inexistência de declaração de inidoneidade/inaptidão das empresas fornecedoras ao tempo em que efetuaram as transações ou quanto a regularidade das empresas fornecedoras no CNPJ ou SINTEGRA. As alegações são irrelevantes porque independentemente da declaração de inaptidão, em ato oficial adequado emitido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a documentação fiscal pode ser considerada como tributariamente ineficaz, quando comprovado não ter havido a transação a que se refere, permitindo concluir que os documentos apresentados mascaram uma aquisição fictícia de mercadorias, impondo-se afastar a faculdade de a interessada calcular crédito de PIS/Cofins na incidência não cumulativa. Além disso, há farta comprovação nesses autos de que a manifestante tinha, sim, perfeito conhecimento a respeito da inidoneidade de tais fornecedores, o que afasta por completo qualquer alegação de que teria agido de boa-fé.

Igualmente irrelevantes as alegações no sentido de que houve a comprovação da entrega das mercadorias e o pagamento do preço acordado. Está bem claro no Relatório Fiscal que a glosa promovida pela não se deve a considerações quanto à efetividade da entrega da mercadoria (café) e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de “empresas de fachada”, tanto que na apuração promovida, a fiscalização levou em consideração o direito ao crédito presumido sobre tais aquisições, considerando que as compras foram efetivadas junto a produtores rurais, pessoas físicas, e não junto a pessoas jurídicas.

Por todas essas razões, adota-se integralmente o entendimento constante da decisão de piso e se rejeitam todas as alegações suscitadas pela recorrente de que teria direito ao crédito integral calculado sobre o valor das aquisições simuladas das “pseudoatacadistas”.

4. Do rateio dos créditos

Afirma a Recorrente que a decisão recorrida reconheceu o equívoco da DRF na apuração dos créditos de COFINS, especificamente no que concerne ao rateios proporcional imposto pela legislação pertinente. Transcreve o art. 3º, § 8º, da Lei no. 10.833, de 2003:

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

(...)

§ 8ºObservadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7ºe àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Conclui a Recorrente que "o dispositivo em análise preceitua que para fins de apuração do rateio proporcional deve ser realizada uma relação percentual entre a receita sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total auferidas em cada mês".

Defende, a Recorrente que, caso seus argumentos sejam considerados improcedentes, tendo em conta que as aquisições de café teriam ocorrido de pessoas físicas, teria direito a se apropriar dos créditos presumidos no lugar dos créditos integrais então glosados.

A Recorrente faz menção à alteração legislativa e invoca, de modo subsidiário, seu direito ao crédito Presumido. Na sua manifestação sobre a diligência, a Recorrente reafirma esse direito, nos seguintes termos:

2.3. Conforme se verifica de fls. 153 do processo, o próprio Parecer Conclusivo anexo ao Despacho Decisório reconheceu expressamente que, tendo a aquisição do café supostamente ocorrido de pessoas físicas, a RECORRENTE teria direito a apropriar, a partir de 1º de agosto de 2004 (data em que entrou em vigor o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004), créditos presumidos quantificados a uma alíquota menor de 0,5775%.

2.4. Não obstante, pelo "demonstrativo de cálculo de créditos a descontar" anexo ao Despacho Decisório (**DOC. 01**), verifica-se que a fiscalização não quantificou o montante do referido crédito presumido, o que veio a ser confirmado pela INFORMAÇÃO FISCAL.

2.5. A RECORRENTE só pode assumir que o referido crédito presumido não foi quantificado pela fiscalização por lapso, especialmente considerando que em outros processos idênticos ao presente (cite-se, a título exemplificativo, o processo nº

11543.000371/2005-93), o crédito presumido foi devidamente quantificado e concedido pela fiscalização por oportunidade do Despacho Decisório.

2.6. Da mesma forma, a RECORRENTE só pode assumir que, também por lapso, a fiscalização foi silente quanto ao fato de que, em relação às aquisições de café ocorridas em julho de 2004, a RECORRENTE faria jus à apropriação do crédito presumido quantificado na forma dos §§ 10 e 11, do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002, vigente até a publicação da Lei n.º 10.925/2004.

2.7. A RECORRENTE esclarece ainda que, diferentemente do que sustenta a INFORMAÇÃO FISCAL, os créditos presumidos em causa (os quais, repise-se, deixaram de ser reconhecidos pela fiscalização) são plenamente passíveis de ressarcimento em dinheiro.

2.8. Com efeito, em relação ao crédito presumido apurado sobre as aquisições de café ocorridas no mês de julho de 2004, apurado na forma dos §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002, o seu aproveitamento mediante compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro era expressamente autorizado pelos §§ 1º e 2º, do art. 5º da própria Lei n.º 10.637/2002, como segue:

"Art. 3o. Do valor apurado na forma do art. 22 a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 1514, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, destinados à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do caput deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:

I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2o;

(...)"

"Art. 5o. A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

§ 1o. Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 30, para fins de:

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

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

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

2.9. Já no que se refere ao crédito presumido apurado na forma do ser art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, a ser reconhecido em relação às aquisições de café ocorridas nos meses de agosto e setembro de 2004, o seu aproveitamento mediante compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro foi expressamente reconhecido pela Lei n.º

12.995, de 18.06.2014, que, em seu art. 23, acrescentou à Lei n.º 12.599, de 23.03.2012, o art. 7º-A, que assim dispõe:

"Art. 23. A Lei n.º 12.599, de 23 de março de 2012, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 70-A:

Art. 7º-A. O saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei n.º 10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos."

2.10. Como se verifica, o art. 7º-A da Lei n.º 12.599/2012 reconhece que os créditos presumidos apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/04 comportam utilização para fins de compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil ou ressarcimento em dinheiro.

2.11. E foi com fundamento no referido art. 7º-A da Lei n.º 12.599/2012 que, em outro processo idêntico instaurado contra a RECORRENTE (de n.º 15586.720228/2011-14), em que se discutiu a glosa de créditos integrais de PIS e COFINS sobre aquisições de café de empresas de fachada nos anos de 2009 e 2010, a 2ª Turma Ordinária da Câmara da 3ª Seção do CARF reconheceu o direito da RECORRENTE de utilizar os créditos presumidos apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 (concedidos no lugar dos créditos integrais então glosados) para fins de compensação com outros tributos e ressarcimento em dinheiro no âmbito daquele próprio processo. Eis trecho da ementa do Acórdão n.º 3102-002.344, proferido em 27.01.2015:

"CRÉDITO PRESUMIDO PROVENIENTE DA AQUISIÇÃO DE CAFÉ IN NATURA. UTILIZAÇÃO NA COMPENSAÇÃO E NO RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

O saldo do crédito presumido proveniente da aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou mediante ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria."

2.12. A RECORRENTE ressalta que, após ter sido regularmente intimada do referido Acórdão n.º 3102-002.344, a Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) não apresentou qualquer recurso contra essa parte do Acórdão que permitiu o aproveitamento dos créditos presumidos para fins de compensação com outros tributos e ressarcimento em dinheiro, tornando definitiva a decisão do CARF quanto a essa questão.

2.13. Nessa conformidade, na eventualidade de ser mantida a glosa dos créditos integrais, o que se admite apenas para fins de argumentação, a RECORRENTE pede e espera que:

(i) seja e ela assegurado o direito à apropriação dos créditos presumidos apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, referente ao 4º trimestre de 2004; e

(ii) os referidos créditos presumidos sejam utilizados no âmbito deste próprio processo, tendo em vista que o art. 7º-A da Lei n.º 12.599, de 23.03.2012, expressamente reconheceu que os créditos presumidos apurados na forma do art. 8º da Lei n.º 10.925/04 comportariam utilização para fins de compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro.

Esta turma do CARF, por meio da Resolução no. 3301-000.226 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, determinou diligência para que a unidade de origem providenciasse esclarecimento às seguintes questões:

1. se houve reconhecimento do direito ao crédito presumido pessoa física rural.
2. se foram apropriados os respectivos créditos presumidos, quantificá-los.
3. qual o tratamento dispensado ao crédito presumido em relação ao período anterior à vigência da Lei 10.925/2004 (1º/8/2004).
4. Outras informações que entender relevantes.

Por meio da Informação Fiscal, esclareceu-se que somente foi considerada parte dos créditos presumidos, nos seguintes termos:

Processo/credito	Créditos presumidos apurados pelo contribuinte	Créditos presumidos adicionados pela fiscalização
11543.000184/2004-29 PIS (Out a Dez/2003)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 1139/1140/1141) reconhecidos pela fiscalização	Não houve crédito presumido adicionado pela fiscalização sobre as glosas de aquisições de pessoas jurídicas.
11543.000767/2004-50 PIS (Jan a Mar/2004)	Não houve crédito presumido pleiteado pelo contribuinte (fl. 179)	Não houve crédito presumido adicionado pela fiscalização sobre as glosas de aquisições de pessoas jurídicas.
11543.002342/2004-85 PIS (Abr a Jun/2004)	Não houve crédito presumido pleiteado pelo contribuinte (fl. 154) reconhecidos pela fiscalização	Não houve crédito presumido adicionado pela fiscalização sobre as glosas de aquisições de pessoas jurídicas.
11543.003690/2004-70 COFINS (Jul a Set/04)	Contribuinte apurou créditos presumidos, inclusive aqueles de períodos anteriores. (fl. 132) reconhecidos pela fiscalização	Não houve crédito presumido adicionado pela fiscalização sobre as glosas de aquisições de pessoas jurídicas.

11543.0036892004-45 PIS (Jul a Set/2004)	Contribuinte apurou créditos presumidos, inclusive aqueles de períodos anteriores. (fl. 142) reconhecidos pela fiscalização	Não houve crédito presumido adicionado pela fiscalização sobre as glosas de aquisições de pessoas jurídicas.
11543.000118/2005-30 PIS (Out a Dez/04)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 135) reconhecidos pela fiscalização	Não houve crédito presumido adicionado pela fiscalização sobre as glosas de aquisições de pessoas jurídicas
11543.000117/2005-95 COFINS (Out a Dez/04)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 117) reconhecidos pela fiscalização	Não houve crédito presumido adicionado pela fiscalização sobre as glosas de aquisições de pessoas jurídicas
11543.000371/2005-93 PIS (Jan a Mar/05)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 142) reconhecidos pela fiscalização	Houve aproveitamento de crédito presumido sobre glosa de aquisições de pessoas jurídicas. Valores adicionados (Base cálculo e créditos): Mês aquisições créditos JAN 16.175.614,87 93.414,18 FEV 15.039.302,10 86.851,97 MAR 10.436.532,40 50.189,99 Houve também adição de crédito presumido sobre apuração equivocada ⁽¹⁾ do contribuinte que incluiu aquisições de pessoas físicas dentre aquelas de pessoas jurídicas: Mês aquisições créditos JAN 214.119,94 1.236,54 FEV 555.817,29 3.029,84
11543.000372/2005-38 COFINS (Jan a Mar/05)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 113) reconhecidos pela fiscalização	Houve aproveitamento de crédito presumido sobre glosa de aquisições de pessoas jurídicas. Valores adicionados (Base cálculo e créditos): Mês aquisições créditos JAN 16.175.614,87 430.271,36 FEV 15.039.302,10 400.045,44 MAR 10.436.532,40 231.178,15 Houve também adição de crédito presumido sobre apuração equivocada ⁽¹⁾ do contribuinte que incluiu aquisições de pessoas físicas dentre aquelas de pessoas jurídicas: Mês aquisições créditos JAN 214.119,94 5.695,59 FEV 555.817,29 14.784,74
11543.001116/2005-68 PIS (Abr a Jun/05)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 104) reconhecidos pela fiscalização	Houve aproveitamento de crédito presumido sobre glosa de aquisições de pessoas jurídicas. Valores adicionados (Base cálculo e créditos): Mês aquisições créditos ABR 11.957.891,87 69.056,83 MAI 11.950.925,62 69.018,60 JUN 14.421.418,21 83.283,69 Houve também adição de crédito presumido sobre apuração equivocada ⁽¹⁾ do contribuinte que incluiu aquisições de pessoas físicas dentre aquelas de pessoas jurídicas: Mês aquisições créditos MAI 40.819,35 235,73 JUN 8.463,20 48,87 Obs. A adição dos créditos foi informada ao contribuinte através do Termo de esclarecimento à fl.119.
11543.001117/2005-11 COFINS (Abr a Jun/05)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 100) reconhecidos pela fiscalização	Houve aproveitamento de crédito presumido sobre glosa de aquisições de pessoas jurídicas. Valores adicionados (Base cálculo e créditos): Mês aquisições créditos ABR 11.957.891,87 318.079,92 MAI 11.950.925,62 317.884,62 JUN 14.421.418,21 383.609,72 Houve também adição de crédito presumido sobre apuração equivocada ⁽¹⁾ do contribuinte que incluiu

		aquisições de pessoas físicas dentre aquelas de pessoas jurídicas: Mês aquisições créditos MAI 40.819,35 1.085,79 JUN 8.463,20 225,12
11543.001878/2005-64 PIS (Jul a Set/05)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 121) reconhecidos pela fiscalização	Houve aproveitamento de crédito presumido sobre glosa de aquisições de pessoas jurídicas. Valores adicionados (Base cálculo e créditos): Mês aquisições créditos JUL 18.895.968,20 109.124,22 AGO 10.495.293,08 60.610,32 SET 8.631.933,34 49.849,42 Houve também adição de crédito presumido sobre apuração equivocada ⁽¹⁾ do contribuinte que incluiu aquisições de pessoas físicas dentre aquelas de pessoas jurídicas: Mês aquisições créditos JUL 319.257,75 1.843,71 AGO 1.088.440,02 6.170,24 SET 56.778,65 327,90
11543.001879/2005-17 COFINS (Jul a Set/05)	Contribuinte apurou créditos presumidos. (fl. 120) reconhecidos pela fiscalização	Houve aproveitamento de crédito presumido sobre glosa de aquisições de pessoas jurídicas. Valores adicionados (Base cálculo e créditos): Mês aquisições créditos JUL 18.895.968,20 502.632,75 AGO 10.495.293,08 279.174,80 SET 8.631.933,34 229.609,43 Houve também adição de crédito presumido sobre apuração equivocada ⁽¹⁾ do contribuinte que incluiu aquisições de pessoas físicas dentre aquelas de pessoas jurídicas: Mês aquisições créditos JUL 319.257,75 8.492,26 AGO 1.088.440,02 28.420,50 SET 56.778,65 1.510,31

A unidade de origem afirmou ainda que:

Desta forma, conclui-se que o crédito presumido, no período questionado na Resolução do CARF, somente poderia ser utilizado para abater da própria contribuição, inexistindo previsão para compor créditos compensáveis com outros tributos, ou para ressarcimento.

Durante a análise dos créditos, após análise de diversos períodos, entendeu-se mais adequado adicionar o crédito presumido das aquisições consideradas como, de fato, de pessoas físicas, que foram glosados dos créditos de aquisições de pessoas jurídicas, tendo em vista que aquelas aquisições foram consideradas irregulares (eram utilizadas empresas de fachada apenas para majorar os créditos, quando na verdade as aquisições eram de pessoas físicas, produtores rurais).

Em face do exposto, voto em dar provimento no sentido de admitir a utilização do crédito presumido ainda não aproveitado para compensação da contribuição para o PIS/COFINS ou ressarcimento de acordo com o Art. 7ºA da Lei nº 12.599/2012.

Conclusão

Na análise e das provas dos autos e da legislação aplicável, voto em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do Contribuinte para admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e ou ressarcimento em dinheiro; e, para restabelecer o direito ao crédito correspondente ao valor dos serviços de corretagem na compra e também para o rateio de créditos relativos às receitas financeiras e outras incorreções verificadas.

Nega-se provimento ao recurso voluntário para manter a glosa dos créditos integrais relativos às aquisições das empresas denominadas "pseudoatacadistas" de também negar provimento à concessão de créditos relativas aos juros sobre capital próprio.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Redatora Designada

A despeito do excelente voto da Ilustre Relatora, ousou divergir quanto a manutenção das glosas referentes às aquisições de “pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada”.

Tal denominação da glosa foi dada pelo Parecer que instruiu o Despacho Decisório. Entretanto, posteriormente, após procedimento de diligência determinada na DRJ/RJ1, a glosa teve sua fundamentação alterada para “compras de pseudo-atacadistas em decorrência de fraude”.

Na origem, a Recorrente apresentou Pedidos de Ressarcimento/Declarações de Compensação (Dcomp) de crédito relativo ao PIS/COFINS não cumulativos.

O Parecer da DRF que analisou os pedidos, glosou o que denominou de “aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada”, sob fundamento não jurídico, mas sim apenas econômico. Confira-se, *verbis*:

Durante os trabalhos de aferição da apuração das contribuições não cumulativas para o PIS/Pasep e Cofins, efetuada pelo contribuinte em questão, a fiscalização se deparou com um dado de ordem fática, no mínimo, peculiar: das compras de café realizadas no período sob exame, foram analisadas as aquisições de café dos fornecedores pessoas jurídicas que forneceram em 2004 à empresa em análise. Nota-se que as compras foram pulverizadas em mais de 250 fornecedores. Para efeito de análise optou-se por uma amostragem onde foram analisados fornecedores que representaram 70% das aquisições de café no ano de 2004, tendo sido verificadas diversas irregularidades relacionadas à declaração de IRPJ do período em 28 dos 46 maiores fornecedores. Alguns se encontravam omissos, outros se enquadram como pessoas jurídicas que se declararam à Receita Federal do Brasil em situação de inatividade. Outras ainda, quando prestaram tais informações, o fizeram de maneira irregular, eis que a receita declarada é nula, portanto totalmente incompatível com o valor das vendas realizadas, isto considerando apenas as operações mercantis com o ora requerente. As consultas ao sistema de RFB encontram-se às fls.107/115.

Ressalta-se que dentre os fornecedores analisados, 60% enquadram-se nas situações acima descritas, não caracterizando, pois exceção a aquisição de fornecedores que não efetuam o devido recolhimento dos tributos. A tabela abaixo apresenta as compras dos fornecedores irregulares na amostragem do ano de 2004 (...).

A autoridade fiscal considerou haver uma situação paradoxal, porquanto a Fazenda Nacional foi acionada para ressarcir direito creditório, para o qual não havia o recolhimento dos tributos devidos na etapa imediatamente anterior.

Ressalte-se que concluiu a fiscalização que o pleito deveria ser indeferido, em razão de “enriquecimento sem causa em detrimento dos cofres públicos, o que representa uma cessão de interesses públicos em favor de particulares”.

Falaciosa tal construção, uma vez que a autoridade fiscal está adstrita ao limites da Lei, aspectos econômicos não têm o condão de sustentar negativa de direito ao arrepio da legislação.

Por outro lado, restou cristalino na leitura do Parecer do Despacho Decisório, que, em nenhum momento, a autoridade imputou à Recorrente o cometimento de fraude.

Ademais, a autoridade não foi diligente o suficiente para trazer aos autos a comprovação da inidoneidade das empresas fornecedoras, nos termos que a Lei disciplina.

A própria DRJ consignou que “a legislação pertinente à matéria não autoriza efetuar a glosa de crédito simplesmente porque não houve pagamento do tributo no elo anterior da cadeia”:

Em primeiro lugar cumpre observar o disposto no art. 9º, § 1º do Decreto-lei n.º 1.598 de 1977, consolidado no §1º, do art. 923, do RIR/1999: “a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados **e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.**”(gn). No caso em análise, os registros contábeis da empresa interessada relativos às aquisições de bens para revenda estão amparados por notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas domiciliadas no País. As Notas Fiscais de venda, juntamente com o comprovante do pagamento dos valores a elas correspondentes comprovam, **em princípio**, a aquisição das mercadorias pela empresa interessada, de seus fornecedores, pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais.

É verdade, por outro lado, que a empresa declarada inapta pode ter, em consequência, seus documentos considerados inidôneos não produzindo efeitos tributários, inclusive para terceiros, como se constata na legislação abaixo examinada, que trata de inaptidão da pessoa jurídica e suas consequências tributárias.

(...)

Como se depreende da análise dos preceitos normativos aduzidos, as consequências tributárias se configuram **após** a declaração de inaptidão, neste caso, os documentos fiscais emitidos pelas empresas declaradas inaptas podem ser reputados como inidôneos, e, assim, 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.**

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.

Dessa forma, o Parecer falhou também na ausência de comprovação da inidoneidade das empresas na data de sua expedição.

Ocorre que antes do julgamento, a DRJ/RJ1 determinou procedimento de diligência, nos seguintes termos:

O Parecer Fiscal e Despacho Decisório de fls. 143/155 — Volume 1, promoveu a glosa de créditos da não-cumulatividade do PIS sobre as aquisições de café do interessado junto a pessoas jurídicas inaptas, inativas ou omissas.

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. 5.753/5.754 — Volume 24, 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 A 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 a 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 As fls. 5.753/5.754 — Volume 24;
- 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 ocorreram os fatos geradores do 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);
- 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 incluídos no 4º trimestre/2003, e 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 estes ao primeiro.

Diante disso, observa-se que DRJ determinou a investigação de fraude para legitimar a glosa dos créditos, inovando totalmente os parâmetros e limites impostos pela origem, ou seja, pelo Parecer do Despacho Decisório.

Houve total inovação: a autoridade fiscal não apontou qualquer hipótese de fraude, tendo tal "fundamento" surgido somente mediante provocação da DRJ. E mais, a suposta prova de fraude levantada na diligência foi a razão pela qual a DRJ manteve as glosas. Veja-se:

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.

(...)

No quadro probatório assentado têm-se ainda por irrelevantes as alegações da inconformada quanto à inexistência de declaração de inidoneidade/inaptidão das empresas fornecedoras ao tempo em que efetuou as transações ou quanto a regularidade das empresas fornecedoras no CNPJ ou SINTEGRA. As alegações são irrelevantes porque independentemente da declaração de inaptidão, em ato oficial adequado emitido pela autoridade competente da Receita Federal do Brasil, a documentação fiscal pode ser considerada como tributariamente ineficaz, quando comprovado **não ter havido a transação a que se refere**, permitindo concluir que os documentos apresentados mascaram uma aquisição fictícia de mercadorias, impondo-se afastar a faculdade de a interessada calcular crédito de PIS/Cofins na incidência não cumulativa. Além disso, há farta comprovação nesses autos de que a manifestante tinha, sim, perfeito conhecimento a respeito da inidoneidade de tais fornecedores, o que afasta por completo qualquer alegação de que teria agido de boa-fé.

Igualmente irrelevantes as alegações no sentido de que houve a comprovação da entrega das mercadorias e o pagamento do preço acordado. Está bem claro no Parecer Fiscal

que a glosa promovida pela não se deve a considerações quanto à efetividade da entrega da mercadoria (café) e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de “empresas de fachada”, tanto que na apuração promovida, a fiscalização levou em consideração o direito ao crédito presumido sobre tais aquisições, considerando que as compras foram efetivadas junto a produtores rurais, pessoas físicas, e não junto a pessoas jurídicas.

Por todo o exposto, confirma-se que a infração tributária cometida, independente da repercussão penal dos mesmos atos, consistiu basicamente em se apropriar de créditos fiscais indevidamente, pois já se explicou, neste voto, que a compra de café diretamente de pessoa física dá ao comprador um direito de crédito presumido, correspondente a 35% do crédito que seria devido se o negócio fosse realizado com pessoa jurídica.

Assim sendo, podemos concluir que a Delegacia de origem efetuou corretamente as glosas das notas fiscais referente a compras das citadas empresas – fornecedores irregulares no período em exame.

Assim, a glosa em princípio teve a origem em aspecto apenas econômico, e passou, após a diligência da DRJ a ser motivada por ocorrência de fraude.

Os elementos utilizados para construção do quadro fático geral da glosa pela DRJ decorrem de supostas provas colacionadas a partir das investigações originadas na operação fiscal TEMPO DE COLHEITA deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, e da operação BROCA, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal.

Teria havido a simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, com vistas a gerar créditos destas contribuições.

As pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais não teriam capacidade financeira nem espaços físicos que permitissem tais operações, ou seja, foram colocadas fraudulentamente entre o produtor rural e os verdadeiros adquirentes do café, as empresas atacadistas que só existiriam para emissão de nota fiscal intermediária para permitir o aproveitamento indevido de créditos de PIS e Cofins em sua integralidade.

Todavia, mais uma vez, o Parecer da unidade de origem, em momento algum apontou a ocorrência de operações simuladas, tampouco que a Recorrente participara de esquema fraudulento.

Conclusão inexorável é a de que a DRJ, ao inovar a fundamentação original da glosa, agiu ao arripio da Lei, violando o art. 37 da CF/88 e o art. 2º da Lei nº 9.784/99. Logo, a decisão da DRJ nesse ponto é nula, por violação aos princípios da estrita legalidade, tipicidade tributária, motivação, segurança jurídica, devido processo legal e ampla defesa.

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para acatar preliminar de nulidade da decisão da DRJ quanto aos créditos de empresas “pseudo atacadistas” e, por conseguinte, afastar as glosas referentes às “aquisições de pessoas jurídicas inativas, omissas ou sem receita declarada”.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Redatora Designada

Fl. 39 do Acórdão n.º 3301-005.841 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 11543.003690/2004-70